

GERHARD MAUS

**STUEBERBILANZPLANUNG
MIT HILFE EINES MODELLS
ZUR COMPUTERGESTÜTZTEN EINSATZPLANUNG
STUEBERBILANZPOLITISCHER AKTIONSPARAMETER**

1981

*Diss Münster
1981*



Digitized by the Internet Archive
in 2026

**Steuerbilanzplanung
mit Hilfe eines Modells
zur computergestützten Einsatzplanung
steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter**

**Inaugural-Dissertation
zur Erlangung des akademischen Grades
eines Doktors der Wirtschaftswissenschaft
durch der Fachbereich Wirtschafts- und Sozialwissenschaften
der Westfälischen Wilhelms-Universität zu Münster**

vorgelegt von

Gerhard Maus

aus

Oberkassel

1984

Erster Berichterstatter:	Prof. Dr. H. Wagner
Zweiter Berichterstatter:	Prof. Dr. W. von Zwehl
Dekan:	Prof. Dr. M. Borchert
Tag der mündlichen Prüfung:	25. November 1981

Inhaltsverzeichnis

Seite

1	Einführung	1
2	Grundlagen der modellgestützten Planung des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes	4
21	Das Planungsproblem	4
22	Modelle als Hilfsmittel bei der Steuerbilanzplanung	7
221	Modelltheoretische Grundlagen	7
222	Ansätze der Literatur zur Steuerbilanzplanung	11
222.1	Darstellung alternativer Ansätze zur Steuerbilanzplanung und Auswahl eines "Grundmodells"	11
222.2	Diskussion der Prämissen des "Grundmodells" der Steuerbilanzplanung	23
222.21	Verzinsung der durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen verlagerten Steuerzahlungen	23
222.22	Identität von Zeitpunkt der Schuldentstehung und Zeitpunkt der Steuerzahlung	27
222.23	Keine Berücksichtigung der Wirkung steuerbilanzpolitischer Maßnahmen auf substanzsteuerliche Bemessungsgrundlagen	30
222.24	Sicherheit der Zukunftsdaten	32
222.25	Ausklammerung der Regelungen zur interperiodischen Verlustkompensation	36
222.26	Einsatz der gesamten Manövriermasse im Betrachtungszeitraum	40
222.27	Homogenität der steuerbilanzpolitischen Manövriermasse	45
23	Kennzeichnung der Heterogenität der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter	49
231	Primär- und Sekundäreffekt des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes	49
232	Erfolgsflexibilität der Aktionsparameter	53
233	Der Beitrag der Aktionsparameter zur Aktionsflexibilität des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes	63
24	Die Steuerbilanzplanung als schlechtstrukturiertes Entscheidungsproblem	71

	Seite
3 Modell und heuristisches Lösungsverfahren zur Einsatzplanung steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter	73
31 Konzeption eines heuristischen Verfahrens zur Steuerbilanzplanung	73
311 Konsequenzen der Strukturmängel des Steuerbilanzplanungsproblems für das Modelldesign	73
312 Grobstruktur des Modells	76
32 Die Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung als Modellgerüst	85
321 Das Grundsystem der Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung und seine problem determinierten Modifikationen	85
322 Das Gleichungssystem für die modifizierte Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung	89
322.1 Prämissen	89
322.2 Finanzplan	92
322.3 Saldenbilanz I	101
322.4 Bilanz und GuV	109
33 Phasen der heuristischen Steuerbilanzplanung	114
331 Generierung der Aktionsparameter	114
331.1 Eingrenzung der zu formalisierenden Wahlrechte	114
331.2 Aus dem Anlagevermögen resultierende Wahlrechte	118
331.21 Determinanten des Aufwands- und Ertragspotentials der Anlagegüter	118
331.22 Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung	124
331.221 Lineare Absetzung für Abnutzung	124
331.222 Degressive Absetzung für Abnutzung	126
331.223 Erhöhte Absetzungen	130
331.224 Sonderabschreibungen	134
331.225 Teilwertabschreibung	136
331.226 Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter	140
331.23 Teilwertzuschreibung als Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung beim Anlagevermögen	141

331.3 Aus dem Umlaufvermögen resultierende Wahlrechte	142
331.31 Determinanten des Aufwands- und Ertragspotentials der Güter des Umlaufvermögens	142
331.32 Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung	145
331.321 Preissteigerungsrücklage	145
331.322 Importwarenabschlag	147
331.33 Teilwertzuschreibung als Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung beim Umlaufvermögen	149
331.4 Aus den Pensionsverpflichtungen resultierende Wahlrechte	150
331.41 Determinanten des Aufwands- und Ertragspotentials der Pensionsrückstellungen	150
331.42 Unterschiedliche Rückstellungszuführungen als Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung	156
331.43 Die Auflösungsmethode einer Pensionsrückstellung als Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung	158
331.5 Auflösungswahlrecht der steuerfreien Rücklage	161
332 Berechnung des Manövrieraufwands und des Manövrierertrages	162
333 Ermittlung der Einsatzreihenfolge der Wahlrechtsobjekte	165
334 Generierung einer steuerbilanzpolitischen Teilstrategie	171
335 Ermittlung der Konsequenzen des Aktionsparameter-einsatzes	181
335.1 Verbuchung des Aktionsparametereinsatzes	181
335.2 Berechnung der Steuerlast	186
335.21 Wechselseitige Beeinflussungen der im Modell erfaßten Steuerarten	186
335.22 Berechnung der Substanzsteuern	189
335.221 Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögens	189
335.222 Gewerbekapitalsteuer	199
335.223 Vermögensteuer	200
335.23 Berechnung der Ertragsteuern	203
335.231 Gewerbeertragsteuer	203
335.232 Einkommen- und Kirchensteuer	206

	Seite
336 Ausgabe der Beurteilungskriterien	210
337 Berechnung der Verzichtbetragsänderungen	214
34 Die Bedeutung von heuristischen Regeln für die Generierung von steuerbilanzpolitischen Strategien	216
4 Modellkritik	220
41 Erfüllung der Homomorphiepostulate	220
42 Wirtschaftlichkeit	227
43 Grenzen des Modells	231
Anhang: Implementierung des Steuerbilanzplanungsmodells auf Mikrocomputer	237
A1 Vorbemerkungen	237
A2 Quellenprogramm	242
A3 Beispielrechnung	280
A31 Datensituation	280
A32 Protokoll der Planungssitzung	286
Verzeichnis der Abbildungen	317
Abkürzungsverzeichnis für Zeitschriften und Sammelwerke	318
Schrifttum	319
Verzeichnis der Rechtsquellen	323
Symbolverzeichnis	326

Anmerkungen zum Literatur- und Rechtsstand

Die vorliegende Arbeit basiert auf dem Literatur- und Rechtsstand von 1981. Die bis zur Drucklegung zwischenzeitlich eingetretenen Gesetzesänderungen, die einen Einfluß auf die Modellstruktur haben, wurden nicht mehr in den Bestimmungsgleichungen des Modells berücksichtigt. Stattdessen wurde jeweils in Fußnoten auf Art und Wirkung der Gesetzesänderung hingewiesen. Es handelt sich um folgende Änderungen:

- § 10d EStG:

Ausdehnung des Verlustrücktrages von einem auf zwei Jahre für Verluste, die ab Veranlagungszeitraum 1982 entstanden sind. Für ab Veranlagungszeitraum 1983 entstandene Verluste wurde die Grenze der rücktragsfähigen Verluste von 5 Mio DM auf 10 Mio DM angehoben.

- § 7 Abs. 2 EStG:

Anhebung der Höchstsätze der degressiven Abschreibung auf 30 % bzw. das Dreifache des Satzes, der sich bei Anwendung der linearen Abschreibung ergeben würde (für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 29. Juli 1981 angeschafft oder hergestellt wurden).

Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes sowie anderer Steuergesetze haben aufgrund der getroffenen Annahmen keine Auswirkungen auf die Modellstruktur.

1 Einführung

Wirtschaftssubjekte sind bestrebt, die finanziellen Nachteile der Besteuerung durch entsprechende Gestaltung der sie determinierenden Bemessungsgrundlage zu minimieren. Nach der Fixierung der steuerauslösenden Sachverhalte ist das Feld für eine derartige Gestaltung die Deklaration dieser Sachverhalte dem Fiskus gegenüber, d.h. die Erstellung der Besteuerungsunterlagen im Rahmen der Mitwirkungs/1/- bzw. Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten/2/ des Steuerpflichtigen. Gegenstand der vorliegenden Untersuchung ist die zielgerichtete, unter Beachtung der gesetzlichen Vorschriften vorgenommene Erfolgsermittlung für die Gewinnerzielungsart "Einkünfte aus Gewerbebetrieb" mit Hilfe einer für diese Zwecke aufgestellten Vermögensübersicht, der Steuerbilanz.

Einnahmen und Ausgaben lassen sich bei der Aufstellung der Steuerbilanz nicht immer in vollem Umfang nur einer bestimmten Periode zurechnen; vielmehr unterliegt die Periodisierung der Einnahmen und Ausgaben zu Erträgen und Aufwendungen teilweise den Dispositionen des Bilanzierenden. Lassen die Bilanzierungsnormen bei der Erfassung eines steuerlich relevanten Sachverhaltes mehr als nur eine bestimmte Bemessung von Aufwand bzw. Ertrag zu, ist ein steuerliches Wahlrecht gegeben. Kann dieses Wahlrecht in einer Unternehmung aufgrund eines bereits fixierten Sachverhaltes wahrgenommen werden, so liegt ein steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter vor/3/.

"Steuerbilanzpolitik" bedeutet eine zielgerichtete, durch Wahrnehmung gesetzlich zulässiger Wahlrechte bewirkte Beeinflussung des im Rahmen einer Steuerbilanz zu ermittelnden bzw. auszuweisenden steuerpflichtigen Gewinns."/4/ Während "Steuerbilanzpolitik"

1 Vgl. § 90 AO.

2 Vgl. §§ 140 f. AO.

3 Ähnlich Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 120.

4 Ebenda, S. 38. Materiell entspricht diese Definition weitgehend der im Schrifttum üblichen Auffassung des Begriffsinhaltes von "Steuerbilanzpolitik"; vgl. z.B. Marettke, Unternehmenspolitik, S. 30 f.; Dieckmann, Steuerbilanzpolitik, S. 66; Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 10 ff.

die Ausübung steuerlicher Wahlrechte bezeichnet, soll die gedankliche Vorwegnahme des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes und der daraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen als "Steuerbilanzplanung" bezeichnet werden.

Die Steuerbilanzplanung stellt ein komplexes Problem dar, das im Schrifttum zur betriebswirtschaftlichen Steuerlehre häufig Gegenstand von deskriptiven und normativen Aussagen/1/ ist und zu dessen Lösung eine Reihe von Modellen/2/ entwickelt wurde.

Voraussetzung für die praktische Verwertbarkeit der Ergebnisse von Modellen zur Steuerbilanzplanung ist, daß die reale Problemsituation hinreichend homomorph/3/ abgebildet wird. Außerdem ist zu fordern, daß der Nutzen des Modells die Kosten seines Einsatzes übersteigt. Ziel der vorliegenden Arbeit ist es, ein Modell zur Steuerbilanzplanung zu entwickeln, das beiden Ansprüchen genügt.

Zu diesem Zweck wird zunächst das Problem der Steuerbilanzplanung skizziert. Es folgt eine kurze Darstellung "idealtypischer" Ansätze zur Lösung dieses Problems, die sich in der ihnen zugrundeliegenden Zielfunktion unterscheiden. Im Anschluß daran werden die Prämissen desjenigen Ansatzes dargestellt und diskutiert, dessen Zielfunktion die größte Relevanz für praktische Planungssituationen beanspruchen kann und auf dem daher die meisten der weiterentwickelten Modelle aufbauen. Im Rahmen dieser Prämissendiskussion werden die wichtigsten Postulate an Modelle zur Steuerbilanzplanung erörtert, die zur Realisierung einer hinreichenden Homomorphie zwischen Modell und Realität erfüllt sein müssen. Danach werden die wichtigsten planungsrelevanten Merkmale darge-

1 Vgl. dazu Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 38 ff.; Dieckmann, Steuerbilanzpolitik, S. 83 ff.; Kottke, Bilanzstrategie, S. 19 ff.; Wöhe, Bilanzierung, S. 577 ff.

2 Vgl. z.B. Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 16 ff.; Dedner, Günther, Ertragsteuerplanung, S. 857 ff.; Dedner, Günther, Rünger, Ertragsteuerplanung, S. 167 ff.; Günther, Steuerbarwertminimierungsmodell, S. 301 ff.; derselbe, Grenzsteuersatzzuwachsrate, S. 38 ff.; Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 59 ff.; Kaefer, Steuerbelastungsanalysen, S. 332 ff.; Kühn, Günther, Steuerbarwertmodell, S. 13 ff.; Melcher, Ertragsteuerplanung, S. 68 ff.; Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 77 ff.; Okraß, Steuerbarwertminimierung, S. 494 ff.; Siegel, Minimierung, S. 65 ff.

3 Vgl. zum Begriff der Homomorphie z.B. Harbordt, Computersimulation, S. 59.

stellt, durch die sich steuerbilanzpolitische Aktionsparameter unterscheiden.

Anschließend wird gezeigt, daß die Steuerbilanzplanung ein schlechtstrukturiertes Problem darstellt, dessen Handhabung den Einsatz heuristischer Verfahren erfordert.

Nach einer Skizzierung der Grobstruktur des zu entwickelnden Modells werden sodann die einzelnen Modellelemente erörtert. Die Modellgestaltung erfolgt dabei im Hinblick auf die Implementierung des Planungsmodells auf EDV-Anlagen. Abschließend wird das entwickelte Modell daraufhin untersucht, ob es den eingangs gestellten Ansprüchen genügt.

Das Anliegen der vorliegenden Untersuchung ist primär darauf gerichtet, steuerbilanzpolitische Aktionsparameter einer modellmäßigen Abbildung zuzuführen und ein Verfahren zur Einsatzplanung dieser Aktionsparameter zu entwickeln. Aus diesem Grund werden hinsichtlich des Entscheidungssubjekts, d.h. derjenigen Person, deren erwerbswirtschaftliches Oberziel den steuerbilanzpolitischen Entscheidungen zugrunde liegt, möglichst einfache Verhältnisse unterstellt: Entscheidungssubjekt soll im folgenden ein Einzelunternehmer sein.

Von der Untersuchung ausgeschlossen ist damit die sich in Personengesellschaften ergebende Problematik, die individuellen Ziele der einzelnen Mitunternehmer zu einer Zielvorschrift zu aggregieren, unter deren Berücksichtigung steuerbilanzpolitische Entscheidungen zu treffen sind/1/.

Die aufgrund des gespaltenen Körperschaftsteuertarifes nach § 23 KStG bei Kapitalgesellschaften regelmäßig anstehende Entscheidung über das Verhältnis von Gewinnthesaurierung und -ausschüttung wird ebenfalls von der Betrachtung ausgeklammert/2/.

1 Vgl. dazu z.B. Melcher, Ertragsteuerplanung, S. 91 ff., insbesondere S. 173 ff.

2 Vgl. zu dieser Problematik z.B. Marettke, Steuerbilanzplanung, S. 101 ff.

2 Grundlagen der modellgestützten Planung des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes

2.1 Das Planungsproblem

Im Rahmen der Steuerbilanzplanung geht es darum, für das Basisjahr, d.h. für das abgelaufene Wirtschaftsjahr, eine Steuerbilanz aufzustellen, die so weit wie möglich bzw. in hinreichendem Maße zur Zielerreichung des Unternehmers beiträgt. Die im Wege der Steuerbilanzplanung zu treffenden bzw. vorzubereitenden Entscheidungen betreffen die Darstellung von steuerlich relevanten Sachverhalten in der Steuerbilanz. Entscheidungen über die steuerlich relevanten Sachverhalte selbst (z.B. Investitionsentscheidungen) können zwar durchaus einen erheblichen Einfluß auf die Besteuerung haben - und damit Gegenstand von spezifischen Planungsaktivitäten sein -, sie liegen jedoch außerhalb des Entscheidungsfeldes der Steuerbilanzplanung. Sachlich umfaßt die Steuerbilanzplanung im hier definierten Sinn daher nur die Deklaration steuerlich relevanter Sachverhalte, nicht aber die Herbeiführung dieser Sachverhalte selbst/1/.

Da die Ausübung eines steuerbilanzpolitischen Wahlrechtes aufgrund des Bilanzenzusammenhanges stets einen Einfluß auf die Folgeperiode(n) hat, müssen diese Folgewirkungen bei einem zielgerichteten

1 Einige Autoren beziehen die Sachverhaltsgestaltung mit in das steuerbilanzpolitische Instrumentarium ein: "Steuerbilanzpolitik kann auch betrieben werden und wird es durch gezielte Sachverhaltsgestaltung vor dem Bilanzstichtag mit allen erlaubten Mitteln der betrieblichen Steuerpolitik." (Kottke, Bilanzstrategie, S. 26). Auch Heigl und Melcher zählen z.B. die interperiodische Verlagerung von Forschungs- und Werbeaufwendungen mit zu den steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern (vgl. Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 53 f.)

Eine derartige Vorgehensweise ist insofern problematisch, als damit die Grenze der autonomen Teilpolitik "Steuerbilanzpolitik" überschritten wird: simultan mit der Wahlrechtsausübung wird z.B. das zukünftige Investitionsprogramm geplant. Je nach Anspruch auf Vollständigkeit der im Modell zu berücksichtigenden Dispositionsmöglichkeiten des Unternehmers wird ein solcher Planungsansatz im Extremfall zu einem Totalmodell der Unternehmung und damit aufgrund seiner Komplexität in der Regel für den praktischen Einsatz wertlos.

Einsatz der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter berücksichtigt werden. Zeitlich erstreckt sich die Steuerbilanzplanung damit nicht nur auf das Basisjahr ($t=0$), sondern auf den "Betrachtungszeitraum", der sich aus Basisjahr und den Planperioden ($t=1,2,\dots, t_n$) zusammensetzt. Eine Periode umfaßt ein Wirtschaftsjahr einer Unternehmung. Im folgenden wird Identität von Wirtschaftsjahr und Kalenderjahr unterstellt.

"Für die Steuerbilanzpolitik kann eine eigene oberzielkonforme Zielfunktion gebildet werden"/1,2/. Ein solches, dem erwerbswirtschaftlichen Oberziel des Unternehmers konformes steuerbilanzpolitisches Subziel kann nicht allgemein, sondern immer nur in Abhängigkeit von diesem Oberziel formuliert werden. Die Entscheidungen über das Ausmaß der Erfolgsveränderung der einzelnen Perioden des Betrachtungszeitraumes durch den Einsatz von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern sind entsprechend diesem oberzielkonformen steuerbilanzpolitischen Subziel zu treffen.

Die Ausübung von Wahlrechten ist an das Vorhandensein von sog. Wahlrechtsobjekten gebunden. Ein Wahlrechtsobjekt ist ein betrieblicher Sachverhalt, für dessen bilanzielle Erfassung bei Vorliegen von bestimmten, durch die Rechtsnormen zur Bilanzierung determinierten Voraussetzungen Freiheitsgrade hinsichtlich der Verrechnung von Aufwand bzw. Ertrag bestehen.

Die Erfolgsreduzierung (bzw. -erhöhung) einer Periode, die durch den Einsatz eines steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters realisierbar ist, hängt von dem jeweiligen Manövrieraufwand (bzw. -ertrag) ab:

1 Marettke, Unternehmenspolitik, S. 30 f.

2 Zur Begründung dieser Aussage vgl. ebenda sowie auch Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 22 ff., insbesondere S. 29 ff.

Aufwands-(Ertrags-)potential	(Aufwand (Ertrag), der bei Einsatz des betreffenden Aktionsparameters in der betreffenden Periode maximal verrechnet werden kann)
<u>- Mindestaufwand (-ertrag)</u>	(Aufwand (Ertrag), der unabhängig von Wahlrechtsentscheidungen in der betreffenden Periode mindestens verrechnet werden muß)
= Manövrieraufwand (-ertrag)	(disponibler Teil des Aufwands-(Ertrags-)potentials der betreffenden Periode)

Die Gesamtheit der Entscheidungen über den Einsatz der in einer Periode zur Disposition stehenden Aktionsparameter wird im folgenden als steuerbilanzpolitische Teilstrategie bezeichnet. Die Summe der - jeweils aufeinander aufbauenden - Teilstrategien aller Perioden des Betrachtungszeitraumes ergibt eine sog. steuerbilanzpolitische Strategie. Von derjenigen Strategie, auf die als Ergebnis des Planungsprozesses die Wahl fällt, wird nur die Teilstrategie des Basisjahres tatsächlich realisiert.

Aufgrund der Notwendigkeit, in jedem Jahr eine Steuerbilanz aufzustellen, empfiehlt es sich, die Steuerbilanzplanung als rollende Planung durchzuführen: in jedem Jahr wird über die Ausübung der zur Disposition stehenden Wahlrechte für das jeweils abgelaufene Jahr entschieden, wobei der für die Planjahre vorläufig vorgesehene Aktionsparametereinsatz berücksichtigt wird. Da das Eintreten von anderen als den bei der Planung zugrundegelegten Daten auch einen anderen als den ursprünglich geplanten Aktionsparametereinsatz nötig machen kann, muß im Rahmen der Steuerbilanzplanung berücksichtigt werden, daß der Bilanzierende in zukünftigen Perioden in der Lage sein muß, sich so weit wie möglich an veränderte Datenkonstellationen anzupassen.

22 Modelle als Hilfsmittel bei der Steuerbilanzplanung

221 Modelltheoretische Grundlagen

Bei der Aufstellung der Steuerbilanz, die dem jeweiligen oberzielkonformen Subziel der Steuerbilanzplanung Rechnung trägt, hat der Bilanzierende die Aufgabe, aus dem Bündel aller möglichen steuerbilanzpolitischen Strategien diejenige auszusuchen, die am meisten zur Zielerreichung beiträgt; diese Aufgabe stellt für den Bilanzierenden in der Regel ein Entscheidungsproblem dar.

Ein Entscheidungsproblem liegt ganz allgemein immer dann vor, wenn ein Entscheidungsträger zur Erreichung eines gewünschten Zustandes aus der Menge der zur Verfügung stehenden Aktionsmöglichkeiten diejenige aussuchen muß, die zu diesem Zustand führt, und wenn die Konsequenzen dieser Aktionsmöglichkeiten in Hinblick auf die Erreichung des präferierten Zustandes nicht unmittelbar zu erkennen sind/^{1/}. Über die Konsequenzen der Aktionsmöglichkeiten muß der Entscheidungsträger daher nähere Untersuchungen anstellen. Diese Untersuchungen kann er dabei in der Regel nicht anhand des realen Systems vornehmen; er benötigt hierzu vielmehr ein Modell.

Ein Modell ist ein strukturhaltendes/^{2/} Abbild eines realen Systems. Modelle haben allgemein den Zweck, "... ein reales System durch ein formales System so abzubilden, daß richtige Schlüsse über Zusammenhänge des realen Systems aus entsprechenden Zusammenhängen des formalen Systems gezogen werden können."/^{3/} Voraussetzung dafür, daß innerhalb des formalen Systems bei vertretbarem Rechenaufwand eine optimale Lösung im Sinne des "präferierten Zustandes" gefunden wird, ist, daß aufgrund der Beschaffenheit

1 Ähnlich Witte, Planen, S. 49.

2 Strukturhaltend "... bedeutet, daß Abbilder von Urbildern, die in der Realität miteinander in Beziehung stehen, ihrerseits in entsprechender Weise aufeinander bezogen sind." (Witte, Planen, S. 18).

3 Witte, Planen, S. 24.

der Struktur dieses Systems die Anwendung von Algorithmen/1/ möglich ist. Sofern das reale Problem nicht bereits eine hinreichend einfache Struktur aufweist, müssen im Wege der Abstraktion bestimmte Elemente und Elementbeziehungen des realen Systems der Anwendbarkeit eines Algorithmus geopfert werden, der zur Erreichung des Modelloptimums führt.

Der Grad der Erreichung des Modelloptimums ist eine Determinante der Planungsqualität des Modells. Unter "Planungsqualität" wird dabei der Grad verstanden, mit dem die gefundene und auf das reale Problem übertragene Lösung die optimale Lösung dieses realen Problems erreicht. Falls die optimale Lösung nicht bekannt ist und somit nur ein gedankliches Konstrukt darstellt, kann die Operationalisierung der Planungsqualität nur über eine Hilfsgröße (z.B. Entfernung zwischen der jeweils gefundenen und der Ausgangs- bzw. Referenzlösung) vorgenommen werden.

Es wäre jedoch verfehlt, die Planungsqualität eines Modells allein nach dem Grad der Erreichung des Modelloptimums zu beurteilen. Eine andere, sehr wesentliche Determinante der Planungsqualität ist die Relevanz des Modellergebnisses für das reale Problem, zu dessen Lösung die Modellrechnung durchgeführt wurde (vgl. dazu Abbildung 1 auf der folgenden Seite)/2/.

1 Zur genauen Abgrenzung des Begriffs "Algorithmus" vgl. z.B. Klein, Entscheidungsmodelle, S. 33.

2 Koller bemerkt hierzu sehr treffend: "Das errechnete Optimum stellt die optimale Lösung des Modells dar und muß klar von dem Optimum der entsprechenden realen Situation unterschieden werden. Die Präzision und Sicherheit der mathematischen Verfahren bedingt nicht automatisch auch die Bedeutsamkeit ihrer Ergebnisse für die Wirklichkeit". Und weiter: "... der Unterschied zwischen Modelloptimum und realer Restlösung (hängt) ausschließlich von dem Grad der Genauigkeit ab, mit dem die Wirklichkeit im Modell abgebildet werden kann." (Koller, Simulation, S. 40).

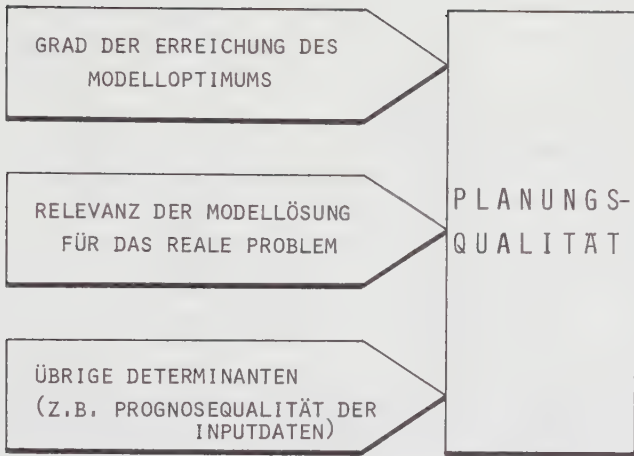


Abb. 1: Determinanten der Planungsqualität bei modellgestützter Planung

Die im Rahmen der Modellrechnung ermittelte optimale Lösung muß interpretiert, d.h. vom formalen auf das reale System übertragen werden, um Folgerungen über den zielentsprechenden Einsatz der Aktionsparameter des realen Systems ziehen zu können. Das Ausmaß der notwendigen Interpretation ist dabei zwangsläufig um so höher, je stärker ein Modell von der Realität abstrahiert. Mit steigendem Abstraktionsgrad eines Modells wächst auch die Abweichung zwischen Modellstruktur und Struktur des realen Systems und damit die Gefahr, daß bei einer Übertragung der aus dem Modell gezogenen Folgerungen auf das reale System die optimale Entscheidung zur Lösung des realen Problems nicht gefunden wird^{1/}. Folglich wird mit steigendem Abstraktions- und damit: Interpretationsgrad der Modelloutput zunehmend irrelevant für die Lösung des realen Problems (vgl. Abbildung 2 auf der folgenden Seite).

¹ Vgl. Koller, Simulation, S. 38.

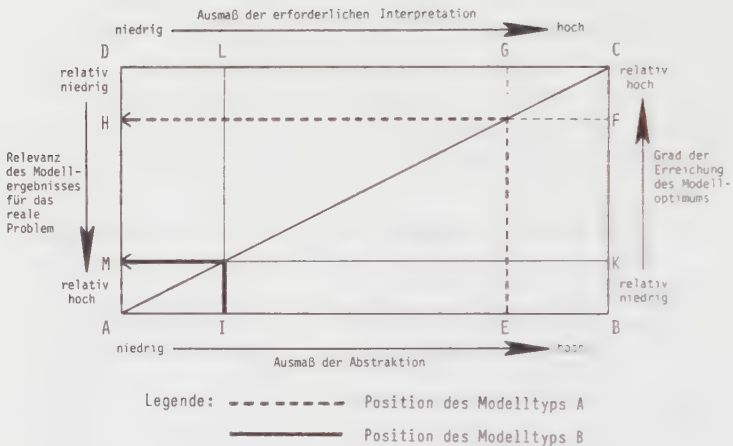


Abb. 2: Zusammenhang zwischen Abstraktionsgrad eines Modells und Relevanz des Modellergebnisses für ein reales, komplexes Problem

Bei einer komplexen Modellstruktur und etwa gleich hohem Planungsaufwand bestehen tendenziell zwei Möglichkeiten der Modellbildung:

Modelltyp A: Modelle dieses Typs zeichnen sich durch einen relativ hohen Abstraktionsgrad aus (Strecke $\overline{AE}$ in Abbildung 2) und ermöglichen somit die Verwendung von effizienten Algorithmen. Diese Modelle kommen daher dem Modelloptimum auch relativ nahe (Strecke $\overline{BF}$), allerdings ist die Modellosung stark interpretationsbedürftig (Strecke $\overline{DG}$) und damit wenig relevant für die Lösung des realen Problems (Strecke $\overline{DH}$).

Modelltyp B: Dieser Modelltyp ist dadurch gekennzeichnet, daß der Abstraktionsgrad möglichst gering angesetzt wird (Strecke $\overline{AI}$), um über den geringeren Interpretationsbedarf des Modellergebnisses (Strecke $\overline{DL}$) eine höhere Relevanz dieser Ergebnisse für das reale Problem zu erreichen (Strecke $\overline{DM}$). Der "Preis", der für diese höhere Relevanz des Modellergebnisses zu zahlen ist, besteht in der größeren Distanz der gefundenen Modellösung zum Modelloptimum (Strecke $\overline{KC}$), da bei einer komplexen Modellstruktur meist keine effizienten Lösungsalgorithmen zur Verfügung stehen, deren Anwendung die Erreichung des Modelloptimums garantieren.

Welchem Modelltyp das für ein konkretes Planungsproblem zu entwickelnde Modell eher entspricht, hängt in erster Linie davon ab, welchen Wert der potentielle Modellbenutzer der Erreichung des Modelloptimums bzw. der Relevanz der Modellösung für die reale Planungssituation beimißt.

222 Ansätze der Literatur zur Steuerbilanzplanung

222.1 Darstellung alternativer Ansätze zur Steuerbilanzplanung und Auswahl eines "Grundmodells"

Die in der Literatur entwickelten Modelle zur Steuerbilanzplanung sehen ihre Aufgabe in erster Linie in der Lösung des folgenden Allokationsproblems/1/: Die homogene und voll über alle Perioden flexible steuerbilanzpolitische Manövriermasse soll entsprechend dem oberzielkonformen Subziel der Steuerbilanzplanung auf die Jahre des Betrachtungszeitraumes verteilt werden. "Manövriermasse" ist dabei nach der in der Literatur überwiegend vertretenen Begriffsauffassung/2/ der disponible Aufwand, der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik erfolgswirksam verrechnet werden kann; sie ist insofern "homogen", als sich verschiedene steuerbilanzpolitische Aktivitäten ausschließlich in der Höhe des zu verrechnenden Aufwandes unterscheiden. "Flexibilität" der Manövriermasse umschreibt die Möglichkeit, diese beliebig - oder zumindest in gewissen Grenzen - auf die Perioden des Betrachtungszeitraumes zu verteilen.

Die Erreichung des Subziels der Steuerbilanzplanung sollen entsprechende Handlungsmaximen zur Verteilung der Manövriermasse auf die Perioden des Betrachtungszeitraumes sicherstellen.

1 Vgl. Heigl, Besitzsteuerbelastung, S. 113; Siegel, Ertragsteuerplanung, S. 235.

2 Vgl. z.B. Heinhold (Steuerplanung, S. 92); für ihn ist Manövriermasse "... ein maximaler Betrag .., der als Summe aller möglichen Bewertungsabschläge zu definieren ist" (Unterstreichung vom Verf.).

Eine Ausdehnung des Begriffsinhaltes auf disponible Erträge erfolgt an späterer Stelle. Im eigenen Modell werden sowohl disponible Aufwendungen als auch disponible Erträge abgebildet.

Für alle Ansätze gilt:

Die Steuerschuld/1/ $ST(t)$ der Periode t ergibt sich aus dem Produkt aus Bemessungsgrundlage $BG(t)$ /2/ und Steuersatz $s(BG(t))$:

$$ST(t) = BG(t) \cdot s(BG(t))$$

wobei $BG(t) = GV(t) - MM(t)$

$GV(t)$ Gewinn der Periode t vor Einsatz der Manövriermasse

$MM(t)$ in Periode t eingesetzte Manövriermasse

$s(BG(t))$ Steuersatz (abhängig von der Höhe der Bemessungsgrundlage)

t Periodenindex ($t=0,1,\dots,tn$)

Es wird bei diesen Ansätzen vereinfachend davon ausgegangen, daß die insgesamt zur Verfügung stehende Manövriermasse beliebig auf die einzelnen Perioden verteilt werden kann. Restriktionen über den Manövriermasseneinsatz bestehen dabei nur insofern, als die fest vorgegebene Gesamtmanövriermasse MM im Betrachtungszeitraum vollständig eingesetzt werden muß/3/:

$$MM = \sum_{t=0}^{tn} MM(t)$$

Nach dem zugrundeliegenden steuerbilanzpolitischen Subziel lassen sich vier "idealtypische" Ansätze zur Steuerbilanzplanung unterscheiden:

(1) Ansatz der Steuerminimierung

Unter Vernachlässigung von Zinseffekten wird die Summe der Steuerzahlungen bei Vorliegen einer progressiv verlaufenden

1 Für die folgenden Ausführungen dieses Abschnitts wird Identität von Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung und Steuerzahlungszeitpunkt unterstellt. Diese Prämisse wird später wieder aufgehoben.

2 Die Aussagen dieses Abschnitts beschränken sich auf erfolgsabhängige Bemessungsgrundlagen. Andere Einkünfte als der um die Manövriermasse $MM(t)$ verminderte Gewinn $GV(t)$ gehen in diesen Modellen nicht in die Bemessungsgrundlage $BG(t)$ ein.

3 Vgl. z.B. Marettke, Unternehmenspolitik, S. 178.

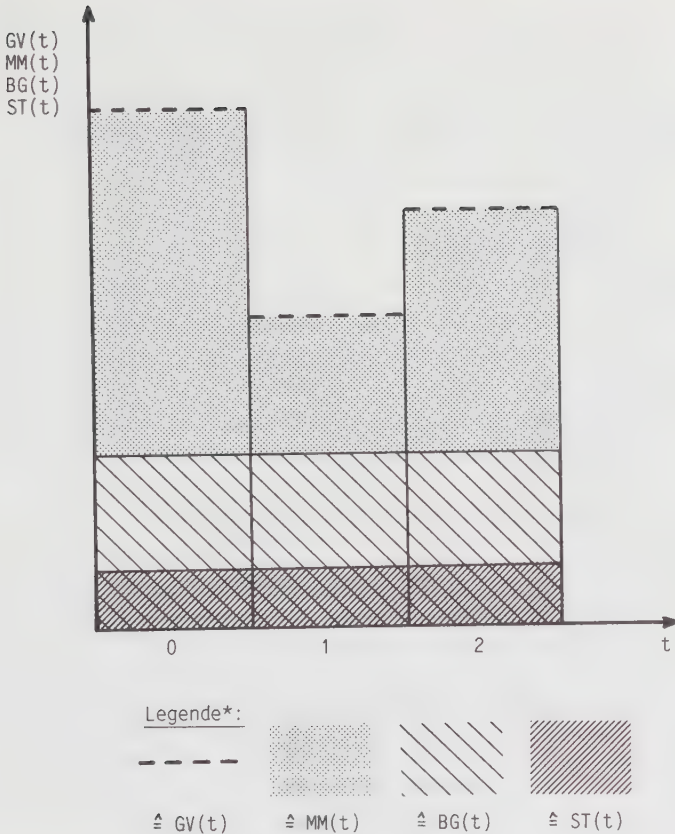


Abb. 3: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Steuerminimierung

* Die Legende gilt auch für die drei folgenden Abbildungen. Die Abzisse ist nicht als stetig verlaufende Zeitachse zu sehen; vielmehr wurden aus Gründen der Anschaulichkeit die eindimensionalen Größen $GV(t)$, $MM(t)$, $BG(t)$ sowie $ST(t)$ in Abhängigkeit vom Zeitpunkt ihres Anfalls bzw. Einsatzes als Fläche dargestellt.

Steuertariffunktion dann minimiert, wenn die Steuerzahlungen in allen Perioden des Betrachtungszeitraumes gleich hoch sind. Für das auf dieser Erkenntnis basierende "Gesetz der Normallinie" von Vogt/1/ lautet die steuerbilanzpolitische Zielfunktion:

$$\sum_{t=0}^{tn} ST(t) \rightarrow \min!$$

Dieser Zielfunktion wird dadurch entsprochen, daß die Manövriermasse derart eingesetzt wird, daß eine Nivellierung der "Gewinne" nach Einsatz der Manövriermasse - und damit der steuerlichen Bemessungsgrundlage $BG(t)$ - über alle Perioden erreicht wird.

Ein Beispiel/2/ soll dieses Konzept verdeutlichen:

Der Betrachtungszeitraum umfaßt drei Perioden. Nach Ablauf des Basisjahres, d.h. zu Beginn der ersten Planperiode soll über die Verteilung der Manövriermasse von insgesamt 140.000 DM auf die drei Perioden entschieden werden. Der Gewinn vor Manövriermasseneinsatz beträgt in Periode $t=0$ 100.000 DM, in Periode $t=1$ 60.000 DM und in Periode $t=2$ 80.000 DM. Zur Vereinfachung wird folgende Steuertariffunktion $s(BG(t))$ unterstellt:

$$s(BG(t)) = \begin{cases} 0,00001 \cdot BG(t) & \text{für } BG(t) > 0 \wedge BG(t) < 100.000 \\ 1 & \text{für } BG(t) > 100.000 \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

Eine Nivellierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage wird erreicht, wenn in Periode $t=0$ 66.666,67 DM, in Periode $t=1$ 26.666,67 DM und in Periode $t=2$ 46.666,66 DM der Manövriermasse eingesetzt werden. Die Steuerzahlungen betragen dann in jeder Periode 11.111,11 DM, die Summe der Steuerzahlungen über alle Perioden 33.333,33 DM.

1 Vgl. Vogt, Bilanztaktik, S. 24 ff.

2 Vgl. dazu Siegel, Ertragsteuerplanung, S. 235 f.

(2) Ansatz der Liquiditätsmaximierung

Da durch den Einsatz von Manövriermasse der Gewinnausweis einer Periode vermindert wird und daher in der betreffenden Periode geringere Steuerzahlungen als bei Nichteinsatz anfallen, können die so (vorübergehend) ersparten Steuerzahlungen einer Periode zur Tilgung von Fremdkapital verwendet, als Finanzinvestition angelegt, zur Durchführung einer sonst nicht realisierbaren Sachinvestition eingesetzt oder aber zu Konsumzwecken ausgegeben werden. "Erspart" werden die Steuerzahlungen dabei nicht endgültig, sondern sie werden vielmehr in eine spätere Periode verlagert. Um den Vorteil des möglichst späten Anfalls der Steuerzahlungen zu erlangen, muß also die Handlungsanweisung lauten: "Frühestmöglicher Einsatz der Manövriermasse". Obwohl in der betriebswirtschaftlichen Literatur kaum vertreten/1/, scheint sie die in der Praxis vorherrschende Maxime zum Einsatz der steuerbilanzpolitischen Manövriermasse zu sein/2/, wie übrigens auch eine empirische Untersuchung belegt/3/.

Wendet man diese Maxime auf das Beispiel von S. 14 an, so wird für Periode $t=0$ 100.000 DM an Manövriermasse eingesetzt/4/, der Rest der Manövriermasse (= 40.000 DM) in Periode $t=1$. Die Steuerzahlungen betragen dann in

Periode 0:	0 DM
Periode 1:	4.000 DM
Periode 2:	64.000 DM
Summe	68.000 DM

-
- 1 Vgl. Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 103. Müller-Kröncke hebt jedoch zu Recht hervor, daß ausschließlich Liquiditätsgesichtspunkte ein Handeln nach dieser Maxime rechtfertigen können; unter Rentabilitätsaspekten ist die Ausrichtung der Steuerbilanzpolitik an dieser Maxime nicht rational.
 - 2 Das Motiv für diese Vorgehensweise liegt vermutlich in der Erwartung begründet, in zukünftigen Perioden erneut über Manövriermasse verfügen zu können.
 - 3 Vgl. Wacker, Steuerplanung, S. 39; vgl. auch Paulus, Ziele, S. 67 ff.; Scherrer, Gewinnausweisstrategien, S. 77; Wagner, Dirrigl, Steuerplanung, S.277.
 - 4 Dies ist identisch mit dem Einsatz der gesamten Manövriermasse in Periode $t=0$ und dem Vortrag des in dieser Periode entstehenden Verlustes von 40.000 DM auf die Folgeperiode; von einem Verlustrücktrag wird dabei abstrahiert.

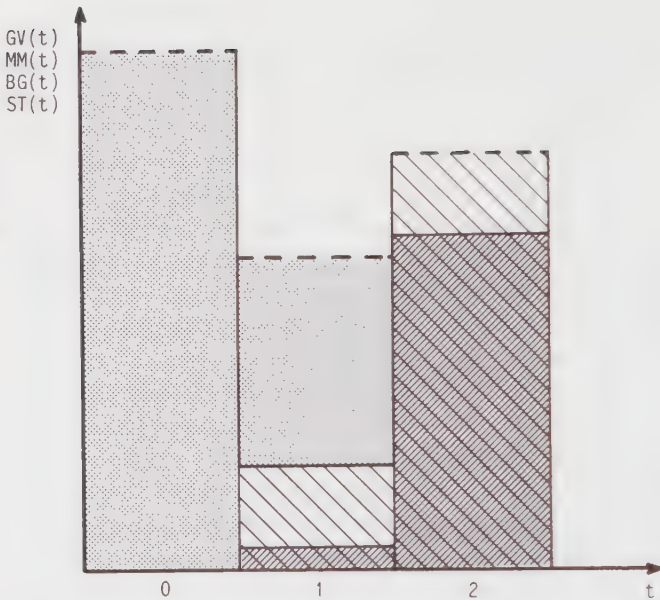


Abb. 4: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Liquiditätsmaximierung

Die Vernachlässigung der Wirkung der Steuerprogression bei der Verteilung der Manövriermasse führt damit gegenüber der Alternative der Gewinnivellierung zu einer höheren Summe der Steuerzahlungen.

Die Ausrichtung der Steuerbilanzpolitik am Subziel der Liquiditätsmaximierung ist somit nur bei Vorliegen einer linearen Steuertariffunktion konform mit einem erwerbswirtschaftlichen Oberziel.

(3) Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung

Um die Auswirkungen der Steuerbilanzpolitik auf ein erwerbswirtschaftliches Ziel vollständig erfassen zu können, müssen Steuerprogressions- und Zinseffekt gleichzeitig berücksichtigt werden.

Ein Ansatz, der beiden Effekten Rechnung trägt, wurde von Heigl entwickelt^{1/}. Nach seinem Ansatz der "Nettokapitalwertmaximierung" ist die Manövriermasse so einzusetzen, daß der Nettokapitalwert, d.h. die Summe der Barwerte der Periodengewinne nach Steuern ein Maximum wird. Die Zielfunktion lautet demnach:

$$\sum_{t=0}^{tn} (BG(t) - ST(t)) \cdot (1+i)^{-t} \rightarrow \max!$$

Legt man diese Zielfunktion dem vorangegangenen Beispiel zugrunde und unterstellt man als Kalkulationszinsfuß den Zinssatz einer steuerbefreiten^{2/} Alternativanlage in Höhe von 10 %, so ergibt sich folgende optimale Verteilung der Manövriermasse^{3/}:

t	GV(t)	MM(t)	BG(t)	ST(t)
0	100.000 DM	65.105,74 DM	34.894,26 DM	12.176,09 DM
1	60.000 DM	26.616,31 DM	33.383,69 DM	11.144,71 DM
2	80.000 DM	48.277,95 DM	31.722,05 DM	10.062,88 DM
Σ	240.000 DM	140.000,00 DM	100.000,00 DM	33.383,68 DM

1 Vgl. Heigl, Besitzsteuerbelastung, S. 113 ff.

2 Steuerbefreite Anlagen sind in § 3a Abs. 1 EStG abschließend aufgezählt. Die Prämisse der Steuerbefreiung der Alternativanlage wird hier zur Vereinfachung gesetzt, um nicht die Zinserträge aus dieser Anlage wiederum in der steuerlichen Bemessungsgrundlage erfassen zu müssen. Auf diese Problematik wird an späterer Stelle noch ausführlicher einzugehen sein; vgl. dazu Abschnitt 222.21.

3 Die jeweiligen optimalen Werte BG(t) ergeben sich durch Lösung des folgenden Lagrange-Ansatzes:

$$NKW1 = \left(\sum_{t=0}^2 (BG(t) - ST(t)) \cdot 1,1^{-t} \right) - \lambda (100.000 - \sum_{t=0}^2 BG(t)) \rightarrow \max!$$

wobei NKW1 Nettokapitalwert zu Beginn der Periode 1

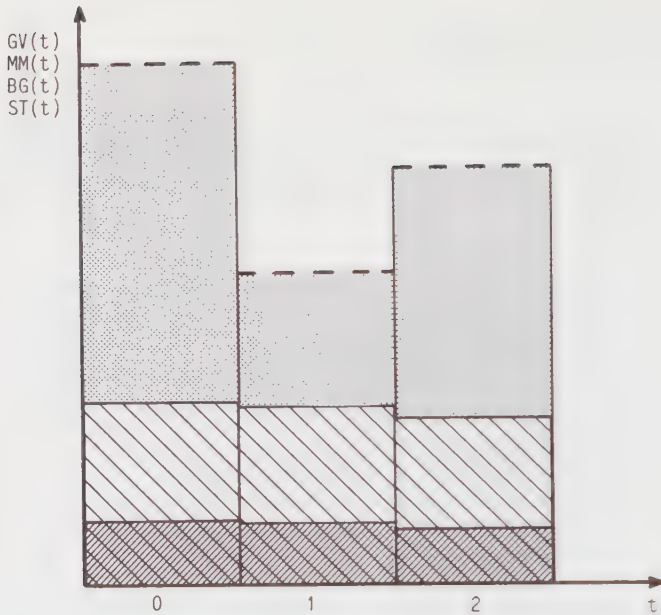


Abb. 5: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung

Der maximale Nettokapitalwert zu Beginn der Periode $t=1$ beträgt 60.835,57 DM.

Die Zielsetzung "Nettokapitalwertmaximierung" führt im Vergleich zum Formalziel der Gewinnivellierung - positive Zinssätze in den einzelnen Perioden unterstellt/1/- zu einer im Zeitablauf fallenden Gewinnausweisreihe und damit zu höheren Steuern in den ersten und geringeren Steuern in den letzten Perioden des Betrachtungszeitraumes. Eine Ausrichtung der Steuerbilanzpolitik am Formalziel der Nettokapitalwertmaximierung ist daher nur sinnvoll, wenn der Unternehmer z.B. aufgrund besserer Anlagemöglichkeiten des Kapitals außerhalb

1 Für $i=0$ ist die optimale Gewinnausweisreihe des steuerbilanzpolitischen Subziels "Nettokapitalwertmaximierung" mit derjenigen des Ansatzes der Gewinnivellierung identisch ("gleich hoher Gewinn in allen Perioden"), da in diesem Fall ausschließlich die Progression der Steuertariffunktion bestimmend für den Gewinnausweis in den einzelnen Perioden ist.

der Unternehmung oder aufgrund einer starken Konsumpräferenz an möglichst frühen Entnahmen interessiert ist und diese Entnahmen an einen entsprechenden Gewinnausweis in der Steuerbilanz geknüpft sind/1/. Diese äußerst restriktiven Anwendungsvoraussetzungen schließen den Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung für reale Planungssituationen in der Regel aus.

(4) Ansatz der Steuerbarwertminimierung

Der Ansatz der Steuerbarwertminimierung von Marettek/2/ berücksichtigt ebenfalls sowohl den Steuerprogressions- als auch den Zinseffekt. Da - im Gegensatz zum Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung - kein Konnex zwischen Gewinnausweis und Gewinnentnahmemöglichkeit unterstellt wird, strebt man hier nach einer Minimierung der auf den Betrachtungszeitraum abdiskontierten Steuerzahlungen. Die Zielfunktion dieses Verfahrens lautet:

$$\sum_{t=0}^{t_n} ST(t) \cdot (1+i)^{-t} \rightarrow \min!$$

Auch diese Zielfunktion sei auf das Beispiel angewendet. Die Werte der optimalen Verteilung der Manövriermasse sind dann/3/:

t	GV(t)	MM(t)	BG(t)	ST(t)
0	100.000 DM	69.788,52 DM	30.211,48 DM	9.127,34 DM
1	60.000 DM	26.767,37 DM	33.232,63 DM	11.044,08 DM
2	80.000 DM	43.444,11 DM	36.555,89 DM	13.363,33 DM
Σ	240.000 DM	140.000,00 DM	100.000,00 DM	33.534,75 DM

1 Vgl. Heigl, Steuerpolitik, S. 47.

2 Vgl. Marettek, Unternehmenspolitik, S. 165 ff., insbes. S. 177 ff.

3 Die optimalen Werte BG(t) lassen sich auch hier mit Hilfe eines Lagrange-Ansatzes bestimmen.

$$STBW1 = \left(\sum_{t=0}^2 ST(t) \cdot 1, i^t \right) - \lambda (100.000 - \sum_{t=0}^2 BG(t)) \rightarrow \min!$$

wobei STBW1 Steuerbarwert zu Beginn der Periode 1

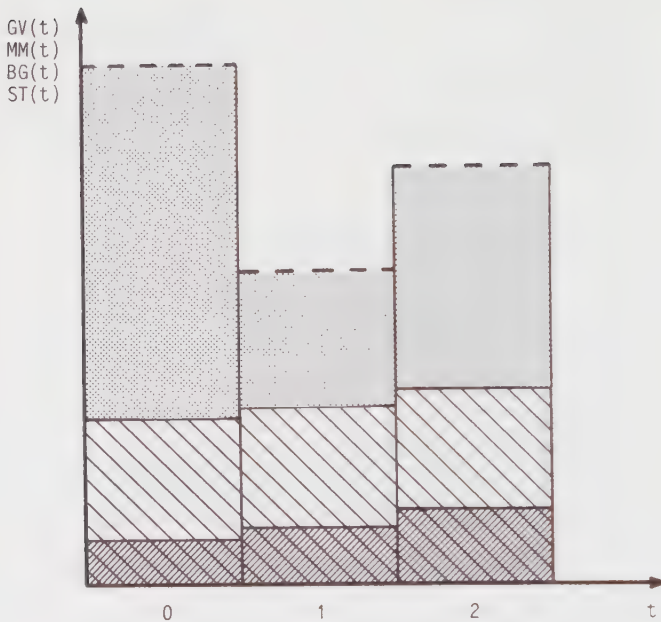


Abb. 6: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Steuerbarwertminimierung

Der minimale Steuerbarwert zu Beginn der Periode 1 beträgt 30.211,48 DM.

Im Gegensatz zum Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung hat die Gewinnausweisreihe bei Ausrichtung der steuerbilanzpolitischen Entscheidungen am Subziel der Steuerbarwertminimierung eine im Zeitablauf steigende Tendenz; die Steuern steigen somit von Periode zu Periode an¹. Über jene liquiden Mittel, die infolge der Nachverlagerung der Steuern erst in späteren Perioden des Betrachtungszeitraumes als Steuerzahlungen ab-

¹ Der zu realisierende Anstieg der Steuern im Zeitablauf ist um so weniger ausgeprägt, je geringer der den Planungsüberlegungen zugrunde gelegte Zinssatz ist. Für $i=0$ entspricht die optimale Gewinnausweisreihe derjenigen des Ansatzes der Gewinnivellierung.

fließen, kann daher bereits in früheren Perioden verfügt werden. Zur Vorteilhaftigkeit der frühzeitigen Verwendbarkeit dieser liquiden Mittel wird auf die Aussagen zum Ansatz der Liquiditätsmaximierung verwiesen/1/. Im Unterschied zum Ansatz der Liquiditätsmaximierung wird jedoch hier die Grenze der Nachverlagerung der Steuerschuld durch die Progression der Steuertariffunktion determiniert, d.h. der Vorteil des relativ späten Anfalls der Steuern wird durch den Nachteil der in späteren Perioden dann zwangsläufig höheren Steuern (Steuerprogression!) nicht überkompensiert.

Die Ausrichtung der steuerbilanzpolitischen Entscheidungen am Subziel der Steuerbarwertminimierung führt damit in den Fällen, in denen der Unternehmer außerhalb der Unternehmenssphäre einen Vorteil aus der Verfügbarkeit von liquiden Mitteln ziehen kann und seine Entnahmemöglichkeit von liquiden Mitteln aus der Unternehmung nicht von einem entsprechenden Gewinnausweis in der Steuerbilanz abhängig ist, zu im Sinne eines erwerbswirtschaftlichen Oberziels "optimalen" Ergebnissen/2/.

Vergleicht man diese vier "idealtypischen" Ansätze zur Steuerbilanzplanung, so stellt man fest, daß

- a) der Ansatz der Steuerminimierung eine "Welt ohne Zinsen" unterstellt,
- b) der Ansatz der Liquiditätsmaximierung nur bei nicht-progressivem Steuertarifverlauf zu richtigen Ergebnissen führt,
- c) der Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung nur unter restriktiven Prämissen Anwendung finden kann,
- d) der Ansatz der Steuerbarwertminimierung in der Regel mit dem erwerbswirtschaftlichen Oberziel des Unternehmers konform ist.

1 Vgl. S. 15 f.

2 Vgl. dazu die Nachweise bei Marettke (Unternehmenspolitik, S. 169 ff.), Siegel (Zielfunktion, S. 266 ff.) und Eisenach (Steuerplanung, S. 258 ff.).

Aus diesem Grund bauen weiterentwickelte Modelle/1/ zur Steuerbilanzplanung überwiegend auf dem Ansatz der Steuerbarwertminimierung auf, das damit als "Grundmodell" der Steuerbilanzplanung angesehen werden kann.

Weiterentwicklungen dieses "Grundmodells" sind erforderlich, um realen Planungssituationen stärker Rechnung zu tragen. Nicht zuletzt aufgrund der Tatsache, daß die derzeit gültige Formel des Einkommensteuertarifs (§ 32a EStG) komplizierter als die im obigen Beispiel unterstellte Funktion ist und die dabei angewendete Methode/2/ zur Berechnung der optimalen interperiodischen Manovriermassenverteilung daher als nicht praktikabel anzusehen ist/3/, sind für den Ansatz der Steuerbarwertminimierung zahlreiche Näherungsverfahren bzw. iterative Suchverfahren entwickelt worden, die eine beliebig genaue Ermittlung des Optimums ermöglichen/4,5/. Zum Teil heben diese Verfahren auch bereits einige der Prämissen des "Grundmodells" der Steuerbilanzplanung auf. Diese Prämissen sollen im folgenden dargestellt und einer Kritik unterzogen werden; im Rahmen dieser Prämissendiskussion werden gleichzeitig die Postulate erörtert, die zur Realisierung einer weitgehenden Homomorphie zwischen Modell und Realität erfüllt sein müssen.

1 Vgl. z.B. Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 16 ff.; Dedner, Günther, Ertragsteuerplanung, S. 857 ff.; Dedner, Günther, Rünger, Ertragsteuerplanung, S. 167 ff.; Günther, Steuerbarwertminimierungsmodell, S. 301 ff.; derselbe, Grenzsteuersatzzuwachsrate, S. 38 ff.; Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 59 ff.; Kaefer, Steuerbelastungsanalysen, S. 332 ff.; Kühn, Günther, Steuerbarwertmodell, S. 13 ff.; Melcher, Ertragsteuerplanung, S. 68 ff.; Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 77 ff.; Okraß, Steuerbarwertminimierung, S. 494 ff.; Siegel, Minimierung, S. 65 ff.

2 Vgl. FN 3 auf S. 17 und FN 3 auf S. 19.

3 Vgl. Siegel, Ertragsteuerplanung, S. 236.

4 Vgl. dazu FN 1 auf dieser Seite.

5 Je nach gewünschtem Grad an Genauigkeit sind diese Verfahren mit vertretbarem Aufwand nur noch EDV-gestützt anzuwenden. Kaefer trägt dieser Tatsache Rechnung, indem er seine Planungsmodelle explizit für den EDV-Einsatz konzipiert: "In dieser Untersuchung soll gezeigt werden, wie man Probleme der Steuerbelastungsanalyse und des Belastungsvergleichs mit Hilfe der automatischen Datenverarbeitung lösen kann." (Kaefer, Steuerbelastungsanalysen, S. 50).

222.2 Diskussion der Prämissen des "Grundmodells" der Steuerbilanzplanung

222.21 Verzinsung der durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen verlagerten Steuerzahlungen

Das "Grundmodell" der Steuerbilanzplanung setzt hinsichtlich der Verzinsung derjenigen Steuerzahlungen, die durch die Wahrnehmung von steuerbilanzpolitischen Wahlrechten interperiodisch verlagert werden, folgende Prämissen:

(1) "Identität von Soll- und Habenzinssatz"

Die Prämisse der Identität von Soll- und Habenzinssatz liegt nicht nur dem Ansatz der Steuerbarwertminimierung, sondern auch den kapitalwertorientierten Kalkülen der Investitionsrechnung zugrunde. Es sei daher auf die Kritik an diesen Verfahren verwiesen/1/.

Eine der Voraussetzungen für die Anwendung der Kapitalwertmethode, derer sich der Ansatz der Steuerbarwertminimierung bedient, ist die Existenz eines einheitlichen Zinssatzes innerhalb der einzelnen Perioden, nicht jedoch die Identität der Zinssätze unterschiedlicher Perioden. Diese Tatsache macht sich Müller-Kröncke zunutze/2/. Er unterstellt die Existenz einer Finanzplanung für die Perioden des Planzeitraumes. Der für eine Periode jeweils relevante Zinssatz bestimmt sich danach, "... ob ein Spitzensteuerbetrag, der nach einer bestimmten steuerbilanziellen Konstellation in dieser, nach einer anderen möglichen Konstellation aber erst in der nächsten Periode zu zahlen wäre, bei Zahlung in dieser Periode aus Finanzguthaben des Steuerpflichtigen gedeckt werden könnte

1 "Fallen, wie in Wirklichkeit, Soll- und Habenzinsen auseinander, dann versagen die üblichen Methoden der Investitionsrechnung (Kapitalwert-, Annuitäten-, interne Zinsfußmethode)" (Schneider, Investition, S. 374).
Zur Kritik am Kalkulationszinsfuß allgemein vgl. Schulte, Wirtschaftlichkeitsrechnung, S. 72 ff.

2 Vgl. Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 250 ff.

oder durch Kreditaufnahme gedeckt werden müßte. Im ersteren Fall wird man als Kalkulationszinsfuß dieser Periode den Habenzinssatz der Periode ansetzen ..., im letzteren Fall den Sollzinssatz ..."/1/.

Abgesehen von dem nicht unerheblichen zusätzlichen Planungsaufwand durch die Aufstellung der alternativen Finanzpläne/2/ bietet diese Vorgehensweise Anlaß zur Kritik:

Die Zahl der "steuerbilanziellen Konstellationen" einer Periode ist regelmäßig größer als zwei. Diejenige "Konstellation", die letztlich realisiert wird und deren Steuerzahlungen dann den Saldo des Finanzplanes - und damit den relevanten Zinssatz - bestimmen, ist vor Abschluß der Planungsüberlegungen noch nicht bekannt. Sieht man einmal von den Fällen ab, in denen in einer Periode bei allen möglichen Alternativen steuerbilanzpolitischer Mitteleinsätze die Steuern entweder in voller Höhe nur aus eigenen liquiden Mitteln oder in voller Höhe nur aus fremden Mitteln bezahlt werden, kann der Zinssatz einer Periode nicht exogen vorgegeben werden, da die ihn determinierenden Steuerzahlungen erst das Ergebnis der Optimierung sind.

- (2) "Zinsen auf verlagerte Steuerzahlungen haben keinen Einfluß auf die ertragsteuerliche Bemessungsgrundlage"

Der Steuersatz einer Steuer mit progressivem Tarifverlauf hängt funktional von ihrer Bemessungsgrundlage ab. Diese Bemessungsgrundlage wird im Zeitablauf von den durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen verlagerten Steuerzahlungen beein-

1 Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 250.

2 "Es werden .. also für jede Planperiode t insgesamt $(m-t)$ (m ist dabei die Anzahl der Planperioden, d. Verf.) Alternativen der 'Verlagerung' von Anteilen der Steuerbilanzergebnisse .. in die 1., 2., 3. usw. Folgeperiode von t in die Betrachtungen einbezogen (durch Ansatz der entsprechenden Zinssätze) und der Alternative der Nichtverlagerung gegenübergestellt." (Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 251.)

flußt: Liquide Mittel, die durch nachverlagerte Steuerzahlungen temporär frei werden, stehen bis zur Kompensation dieser Nachverlagerung (Prinzip des Bilanzenzusammenhanges!) je nach finanzieller Situation der Unternehmung entweder zur Tilgung von Fremdkapital - bzw. zur Vermeidung einer Fremdkapitalaufnahme - oder zur Anlage als Finanzinvestition zur Verfügung/1/. Damit führen nachverlagerte Steuerzahlungen ceteris paribus zu erhöhten Zinserträgen bzw. verminderten Zinsaufwendungen. Diese Aussage gilt vice versa für die Vorverlagerung von Steuerzahlungen durch den Einsatz steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter. Die steuerlich relevanten Erfolge der Planperioden vor Einsatz der Manövriermasse können demnach nicht exogen vorgegeben werden, da sie Zinserträge bzw. -aufwendungen enthalten und somit von den steuerbilanzpolitischen Dispositionen der Vorperiode(n) abhängen/2/.

Die Prämisse der Einflußlosigkeit der Zinsen auf die Bemessungsgrundlage verkennt darüber hinaus die Tatsache, daß die reale Verzinsung der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik verlagerten Steuerzahlungen nicht mit dem vorgegebenen Kalkulationszinsfuß erfolgt, da die Zinserträge ihrerseits wiederum der Besteuerung unterliegen bzw. die Zinsaufwendungen eine abzugsfähige Betriebsausgabe darstellen. Der im Schrifttum/3/ zur Lösung dieses Problems häufig anzutreffende Vorschlag der Vorgabe eines "Zinsfußes nach Ertragsteuern", d.h. eines um die Steuerbe- bzw. -entlastung korrigierten Kalkulationszinsfußes, bietet allenfalls eine Näherungslösung, da der Steuersatz bei einer progressiven Tariffunktion in einem mehrperi-

1 Dabei wird davon ausgegangen, daß diese liquiden Mittel der Unternehmung weder als Privatentnahme entzogen noch zur Finanzierung einer sonst nicht realisierbaren Sachinvestition verwendet werden.

2 Vgl. Dedner, Günther, Rünger, Ertragsteuerplanung, S. 165.

3 Vgl. für viele Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 83 u. S. 93.

odigen Planungsansatz eine modellendogene Größe darstellt/1/.

Verfolgt der Unternehmer das (Ober-)Ziel "Einkommensmaximierung", so dient der Kalkulationszinsfuß als Maß für seinen Konsumentnahmewunsch im Zeitablauf/2/. Sofern Entnahmen zu Konsumzwecken erfolgen und somit nicht zur Tilgung von Fremdkapital verwendet oder zinsbringend angelegt werden, haben sie keinen Einfluß auf die steuerliche Bemessungsgrundlage; einen Unterschied zwischen Zinssatz vor und nach Steuern kann es dann nicht geben.

Die meisten Verfahren zur Steuerbilanzplanung klammern den Einfluß von Zinserträgen bzw. -aufwendungen auf die steuerliche Bemessungsgrundlage bewußt/3/ oder unbewußt/4/ aus; erst in jüngster Zeit findet diese Problematik in einigen Planungsmodellen Berücksichtigung/5/.

1 Vgl. Dedner, Günther, Rünger, Ertragsteuerplanung, S. 165; vgl. auch bereits Siegel (Zielfunktion, S. 270 f.): "Da q_T (gleich Zinssatz nach Steuern, d. Verf.) von den planungsabhängigen Steuerzahlungen .. abhängt, ist es erst nach Abschluß der Steuerplanung bekannt. Soll jedoch ein q_T bei der Steuerplanung verwendet werden, so muß es geschätzt werden, und die darauf beruhende Optimierung kann nur eine Näherungslösung erbringen."

2 Vgl. Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 92.

3 Vgl. Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 10; Günther, Steuerbarwertminimierungsmodell, S. 307; derselbe, Grenzsteuersatzzuwachsrate, S. 33 f.; Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 252; Siegel, Zielfunktion, S. 270.

4 Vgl. Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 51 f.; Kaefer, Steuerbelastungsanalysen, S. 329 (insbes. FN 1); Kühn, Günther, Steuerbarwertmodell, S. 7 (insbes. FN 28); Melcher, Ertragsteuerplanung, S. 9 f.; Okraß, Steuerbarwertminimierung, S. 494; Siegel, Minimierung, S. 67.

5 Vgl. Dedner, Günther, Rünger, Ertragsteuerplanung, S. 165 ff.; Dedner, Günther, Ertragsteuerplanung, S. 854 ff.

222.22 Identität von Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung und Zeitpunkt der Steuerzahlung

Die traditionellen Modelle zur Steuerbilanzplanung unterstellen überwiegend Identität von Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung und Zeitpunkt der Steuerzahlung; sie abstrahieren damit aus folgenden Gründen von der Realität:

Die Steuerschuld entsteht in der Regel mit Ablauf des Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraumes/1/. Steuerzahlungen gehören damit zwar ursächlich in die Perioden, in denen der Anspruch des Fiskus begründet wird; allerdings ist der Zeitpunkt der Steuerverur-sachung nicht identisch mit dem Zeitpunkt, ab dem eine steuer-bilanzpolitische Maßnahme ihre Zinswirkung entfaltet.

Bis zur Begleichung der Schuld steht dem Steuerschuldner der entsprechende Betrag zur freien Verfügung. Solange ein derartiger Fiskalkredit noch zinslos ist/2/, ist allein der Zeitpunkt der Steuerzahlung relevant für die Berechnung der Zinswirkung einer steuerbilanzpolitischen Maßnahme.

Die Abführung der Einkommen- und Gewerbesteuer an den Fiskus erfolgt in vierteljährlichen Vorauszahlungen auf die (zunächst noch unbekannte) Steuerschuld der laufenden Periode sowie - bei Ungleichheit von festgestellter Steuerschuld eines Jahres und den betreffenden Vorauszahlungen - in einer Abschlußzahlung bzw. Erstattung. Zwischen dem Zeitpunkt der Steuerentstehung und dem (den) Zahlungszeitpunkt(en) treten mithin zwei time-lags auf/3/:

1 Vgl. § 36 Abs. 1 EStG; § 18 GewStG; vgl. auch § 38 AO.

2 Bei der grundlegenden Neufassung der AO zum Jahre 1977 "(war) die Frage der Verzinsung der Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis .. das am längsten diskutierte Thema während der Ausschußsitzungen." (Hübschmann, Hepp, Spitaler, Abgabenordnung, Tz. 1 zu § 233). Lediglich aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung wurde dabei noch einmal von einer generellen Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis abgesehen; vgl. BT-Drucksache 7/4292, S. 7; vgl. auch § 233 Satz 1 AO.

3 Vgl. dazu Günther, Steuerbarwertminimierungsmodell, S. 303.

1. Die Höhe der Steuervorauszahlungen richtet sich grundsätzlich nach der Steuerschuld der letzten Veranlagung/1/: Unterstellt man eine Abgabe der Einkommensteuer- und Gewerbesteuererklärung zu Beginn der zweiten Hälfte des auf die Steuerschuldentstehung folgenden Jahres sowie eine in der Regel mehrere Monate umfassende Zeitspanne bis zur Festsetzung der Steuer durch die Finanzbehörde, so bestimmt sich die Höhe der Vorauszahlungen grundsätzlich nach der Steuerschuld der Vor-vorperiode/2/; der time-lag zwischen Steuerschuldentstehung und Berücksichtigung dieser Schuld bei der Bemessung der Vorauszahlungshöhe beträgt dann etwas über ein Jahr.

Die Vorauszahlungen können nach § 37 Abs. 3 Satz 3 EStG bzw. § 19 Abs. 3 GewStG auch noch nachträglich angepaßt werden, wenn sie von der sich voraussichtlich ergebenden Steuerschuld abweichen. Eine solche Anpassung kann auf Antrag des Steuerpflichtigen - soweit sie in seinem Interesse liegt/3/ - vorgenommen werden; sie kann jedoch auch ohne Zutun des Steuerpflichtigen von Amts wegen erfolgen. Wird diese Anpassung noch in Periode t vorgenommen, weil die im Rahmen der Veranlagung festgesetzte Steuerschuld der Periode $t-1$ von den in Periode t geleisteten Vorauszahlungen abweicht, so ist der o.a. time-lag kleiner als eine Periode, d.h. die Summe der Vorauszahlungen (incl. Anpassungsbetrag) der Periode t entspricht dann der Steuerschuld der Periode $t-1$.

Ein funktionaler Zusammenhang zwischen den Vorauszahlungen der Periode t und der Steuerschuld einer Vorperiode ist in

1 Vgl. § 37 Abs. 3 Satz 2 EStG; § 19 Abs. 2 GewStG.

2 Diese Aussage gilt nicht uneingeschränkt; sie negiert die Tatsache, daß bestimmte Sonderausgaben sowie abziehbare Beträge nach § 33a EStG bei der Vorauszahlungsbemessung nicht zu berücksichtigen sind, wenn sie insgesamt geringer sind als 1.800 DM; vgl. dazu Abschn. 213n EStR. Zur Vereinfachung wird diese Regelung hier nicht berücksichtigt.

3 Dieser Fall ist stets dann gegeben, wenn in der laufenden Periode t ein geringerer Erfolg als in der Periode $t-2$ zu erwarten ist.

den Fällen nicht gegeben, in denen die Fixierung der Vorauszahlungen nicht auf der Basis der zuletzt festgestellten Steuerschuld, sondern unter Berücksichtigung von Umständen erfolgt, die aller Voraussicht nach zu einer Steuerschuld der Periode t führen, die von der zuletzt festgestellten Steuerschuld (stark) abweicht. In diesen Fällen kann dann nicht mehr von einem time-lag zwischen Steuerschuldentstehung und Berücksichtigung dieser Schuld bei der Bemessung der Vorauszahlungshöhe gesprochen werden.

2. Die Abschlußzahlung (respektive die Erstattung von überzahlten Beträgen) bemißt sich nach der Differenz zwischen der Steuerschuld einer Periode und den für diese Periode geleisteten Vorauszahlungen/1/. Unterstellt man wieder die unter 1. genannten Zeiträume bis zur Abgabe der Steuererklärungen sowie der Festsetzung der Steuer durch die Finanzbehörde, so beträgt der time-lag zwischen der Steuerschuldentstehung und der Abschlußzahlung ca. ein Jahr, d.h. die Abschlußzahlung (bzw. Erstattung) der für in Periode t entstandenen Steuerschuld erfolgt gegen Ende der Periode $t+1$.

Die Ansätze von Müller-Kröncke/2/, Günther/3/ sowie von Dedner und Günther/4/ tragen diesen beiden time-lags Rechnung. Allerdings gehen sie von der Prämisse aus, daß die vierteljährlichen Vorauszahlungen der Periode t in jedem Fall 25 % der Steuerschuld einer bestimmten Vorperiode (in der Regel Periode $t-2$) betragen, eine Anpassung dieser Vorauszahlungen an die sich voraussichtlich ergebende Steuerschuld der Veranlagungsperiode nach § 37 Abs. 3 Satz 3 EStG bzw. nach § 19 Abs. 3 GewStG mithin nicht möglich ist/5/.

1 Vgl. § 36 Abs. 4 EStG; § 20 Abs. 2 und 3 GewStG.

2 Vgl. Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 254.

3 Vgl. Günther, Steuerbarwertminimierungsmodell, S. 301 ff. Vgl. dazu auch die Kritik von Siegel, Steuerbilanzplanung, S. 377 ff.

4 Vgl. Dedner, Günther, Ertragsteuerplanung, S. 857 ff.

5 Vgl. Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, FN 314 auf S. 254; Günther, Steuerbarwertminimierungsmodell, S. 303, insbesondere Prämissen Nr. 13 und Nr. 14; Dedner, Günther, Ertragsteuerplanung, S. 859 (Prämisse Nr. 16).

222.23 Keine Berücksichtigung der Wirkung steuerbilanzpolitischer Maßnahmen auf substanzsteuerliche Bemessungsgrundlagen

Obwohl die Forderung nach einer Einbeziehung der substanzsteuerlichen Auswirkungen des steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter-einsatzes in Steuerbilanzplanungsmodelle im Schrifttum häufig gestellt wird/1/, klammern die oben angeführten Modelle/2/ diese Auswirkungen teilweise expressis verbis/3/, implizit immer jedoch dadurch aus, daß nur erfolgsabhängige Steuerarten Berücksichtigung finden. Soll ein Steuerbilanzplanungsmodell dem Postulat der Modellhomomorphie genügen, so muß es jedoch grundsätzlich sämtliche Auswirkungen von steuerbilanzpolitischen Maßnahmen auf das monetäre Ziel des Unternehmers aufzeigen. Deshalb müssen im Planungsansatz alle Steuerarten erfaßt werden, die durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen direkt oder indirekt beeinflußt werden.

Die Bemessungsgrundlagen der Substanzsteuern sind Vermögens-Einheitswerte. Der Einheitswert des betrieblichen Vermögens ergibt sich in der Regel aus den Teilwerten der positiven und negativen Wirtschaftsgüter/4/. Sofern bei bestimmten Wirtschaftsgütern der Teilwert nicht oder nur schwer zu ermitteln ist, können unter bestimmten Voraussetzungen die ertragsteuerlichen Wertansätze in die Vermögensaufstellung übernommen werden/5/. Wird die Veränderung des Wertansatzes eines Wirtschaftsgutes durch einen steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter substanzsteuerlich anerkannt, so hat der Einsatz dieses Parameters einen direkten Einfluß auf die substanzsteuerliche(n) Bemessungsgrundlage(n).

1 Vgl. Rose, Vermögensbesteuerung, S. 165 ff.; Schult, Vermögensaufstellungspolitik, S. 44 f.; Wacker, Steuerplanung, S. 56 sowie ferner S. 33 und 41.

2 Vgl. FN 1 auf S. 22.

3 Vgl. z.B. Dedner, Günther, Rüniger, Ertragsteuerplanung, Prämissen 7 auf S. 168, insbesondere FN 35. Zum steuerlichen Wirkungsbereich der Steuerbilanzpolitik vgl. auch Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 63 ff.

4 Vgl. § 109 Abs. 1 BewG.

5 Dies gilt insbesondere für das abnutzbare Anlagevermögen, vgl. Abschn. 52 VStR. Vgl. auch Rose, Vermögensbesteuerung, S. 165 ff.; Schult, Vermögensaufstellungspolitik, S. 44 f.

Darüber hinaus haben steuerbilanzpolitische Maßnahmen einen weiteren, indirekten Einfluß auf die Substanzsteuern. In den Perioden nach der Verminderung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage durch den Einsatz von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern erhöht sich ceteris paribus der Einheitswert des Betriebsvermögens, sofern die durch diesen Aktionsparametereinsatz ersparten Steuerzahlungen im Unternehmen verbleiben. Sind die Grenzen der Wertfortschreibung bzw. der Neuveranlagung überschritten/1/ und/oder liegt ein Hauptfeststellungs- bzw. Hauptveranlagungszeitpunkt vor/2/, so induzieren diese ersparten Steuerzahlungen sowohl (zusätzliche) Gewerbekapitalsteuer- als auch Vermögensteuerzahlungen. Werden die ersparten Steuerzahlungen als Privatentnahme dem Unternehmen entzogen, so kann dieser Betrag - je nach Zeitpunkt der Hauptveranlagung, Höhe des übrigen steuerlich relevanten Vermögens (Wertgrenze der Neuveranlagung!) sowie der Verwendungsrichtung/3/ des Betrages - zu erhöhten Vermögensteuerzahlungen führen. Diese Aussage gilt vice versa für den umgekehrten Fall: bei einer Erhöhung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage durch entsprechende steuerbilanzpolitische Maßnahmen fließen der Unternehmung liquide Mittel als Steuerzahlungen ab, die sonst im Einheitswert des Betriebsvermögens enthalten gewesen wären.

Wie noch zu zeigen sein wird/4/, kann die Einbeziehung der Substanzsteuern in den Planungsansatz im Extremfall dazu führen, daß eine unter rein ertragsteuerlichen Gesichtspunkten günstige steuerbilanzpolitische Maßnahme insgesamt ungünstig wird.

1 Vgl. § 22 Abs. 1 BewG; § 16 Abs. 1 Nr. 1 VStG

2 Vgl. § 21 BewG; § 15 Abs. 1 VStG.

3 Einen Einfluß auf die vermögensteuerliche Bemessungsgrundlage haben die Entnahmen dann, wenn sie zum Kauf von Gütern, die unter das steuerpflichtige Vermögen fallen, oder zur Tilgung einer vermögensteuerlich relevanten Schuld verwendet werden.

4 Vgl. dazu Abschnitt 232.

222.24 Sicherheit der Zukunftsdaten

Da der Betrachtungszeitraum der Steuerbilanzplanung auch zukünftige Perioden umfaßt, herrscht naturgemäß über einen Teil der in die Planung eingehenden Daten, nämlich die Zukunftsdaten, Ungewißheit.

Grundsätzlich kann der Ungewißheit bei der Steuerbilanzplanung auf zweierlei Weise Rechnung getragen werden/1/:

1. Explizite Berücksichtigung der Ungewißheit im Planungsansatz durch Formulierung einer Zielfunktion, die sowohl den Realisierungsgrad des (Erfolgs-)Ziels des Unternehmers (sowie u.U. seine Risikoneigung) als auch die Wahrscheinlichkeit des Eintritts von verschiedenen Datenkonstellationen beinhaltet, die jeweils zu einem bestimmten Zielerreichungsgrad führen.
2. Verwendung von bestimmten Kriterien für die Einsatzreihenfolge der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter (im Anschluß an die Optimierung).

Der ersten Kategorie sind die Verfahren von Heigl und Melcher sowie von Brenzke zuzuordnen.

Die Verfahren von Heigl und Melcher arbeiten auf der Grundlage von Entscheidungsbäumen (roll-back-Verfahren/2/ sowie Simulation unter Verwendung von stochastischen Entscheidungsbäumen/3/); sie gehen dabei von mehrwertigen Erwartungen sowohl über die Periodenerfolge vor Manövriermasseneinsatz als auch über die Manövriermasse selbst aus. Bei einer realistischen Zahl von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern wird der Rechenaufwand so extrem

1 Vgl. dazu Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 103 ff.

2 Vgl. Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 60 ff.; Melcher, Ertragsteuerplanung, S. 74 ff.

3 Vgl. Melcher, Ertragsteuerplanung, S. 81 ff.

hoch/1/, daß starke Vereinfachungen des Planungsobjektes unumgänglich werden.

Auch das "Iterative Verfahren auf der Grundlage des Bruttoergebnis-Zustandsbaumes" von Brenzke/2/ kommt ohne starke Vereinfachungen nicht aus. Zum einen reduziert Brenzke den notwendigen Rechenaufwand durch die Prämisse der "Einwertigkeit der Manövriermassenerwartungen"/3/, d.h. er unterstellt Sicherheit über die Daten der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter. Zum anderen wird die Anzahl der möglichen Alternativen steuerbilanzpolitischer Mitteleinsätze dadurch reduziert, daß die einzelnen Parameter zu Blöcken zusammengefaßt werden/4,5/.

Sämtliche auf mehrwertigen Zukunftserwartungen aufbauende Planungsansätze setzen die Vorgabe von Wahrscheinlichkeitsziffern für den Eintritt der Zukunftsdaten voraus. Da in der Regel für die meisten in Steuerbilanzplanungsmodelle eingehende Zukunftsdaten keine objektiven Wahrscheinlichkeiten vorliegen/6/, hat der Modellbenutzer subjektive Wahrscheinlichkeiten vorzugeben. Damit hängt die Planungsqualität neben den auch bei deterministischen Steuerplanungsmodellen relevanten Einflußfaktoren zusätzlich von der Fähigkeit des Modellbenutzers ab, für die Zukunftsdaten jeweils "richtige" Wahrscheinlichkeitsverteilungen anzugeben/7/.

Die Hauptkritik an den hier aufgeführten, auf mehrwertigen Zukunftserwartungen aufbauenden Verfahren der Steuerbilanzplanung

1 Vgl. Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 13; Siegel, Ertragsteuerplanung, S. 247; Paulus, Ziele, S. 204.

2 Vgl. Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 16 ff.

3 Ebenda, S. 17.

4 Vgl. ebenda, S. 17.

5 Auf die Problematik dieser Blockbildung wird später (S.47) noch einzugehen sein.

6 Vgl. dazu Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 50 ff.

7 Schneider (Investition, S. 70) "weist nach, daß ein Entscheider, der sich um vernünftige Entscheidungen bemüht, dennoch kaum in der Lage sein wird, Glaubwürdigkeitsschätzungen in quantitativen Wahrscheinlichkeiten zu messen." Vgl. ebenda, S.93 ff.

richtet sich jedoch gegen die Zielgröße "Erwartungswert"/1,2/. Der Erwartungswert aggregiert die mit ihren Eintrittswahrscheinlichkeiten gewichteten Zielerreichungsgrade zu einer Zahl; diese Zahl läßt sich empirisch jedoch nicht beobachten, da der Eintritt eines Zielerreichungsgrades ein einmaliges Ereignis ist. "Demnach kommt als Zielvariable nur eine solche Größe in Betracht, die dem Akteur anzeigt, zu welchem Zielerreichungsgrad .. diese und jene Handlungsalternative, falls die Prognose des Akteurs richtig ist, tatsächlich führen wird."/3/

Die zweite Möglichkeit der Berücksichtigung der Ungewißheit bei der Steuerbilanzplanung, nämlich die Verwendung von Kriterien zur Bestimmung der Einsatzreihenfolge der steuerbilanzpolitischen

1 Vgl. dazu für viele Koch, Bernoulli-Nutzentheorie, S. 415 ff., insbes. S. 420.

2 Ein gewisses Unbehagen über die Verwendung des Erwartungswertes als Entscheidungskriterium im Rahmen eines steuerbilanzpolitischen Optimierungsmodells stellt sich zwar auch bei seinen Verfechtern ein, doch kann es sie nicht zu einem Verzicht auf dieses Kriterium bewegen:

"Die Verwendung des Erwartungswertes als alleiniges Entscheidungskriterium ist .. selbst unter Einbeziehung von Risikogrenzen mangelhaft." (Heigl, Melcher, Steuerpolitik, S. 66). Den Mangel sehen Heigl und Melcher jedoch nicht in der Verwendung des Erwartungswertkonzeptes schlechthin, sondern darin, daß die Risikoneigung des Entscheidenden in der Zielgröße nicht hinreichend Berücksichtigung findet und "(führen) aus diesem Grund ... neben dem Erwartungswert eine zweite Größe, die Standardabweichung, ein." (ebenda)

"Die Verwendung des Erwartungswertes als Entscheidungskriterium ... stößt in der Literatur z.T. auf heftige Kritik bzw. Ablehnung. Für steuerbilanzpolitische Entscheidungsmodelle kann das Konzept des Erwartungswertes trotz der theoretischen Bedenken mit Einschränkungen verwendet werden, insbesondere weil es sich hierbei um ein eng begrenztes Teilentscheidungsfeld handelt." (Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 105). Es ist allerdings nicht einsichtig, weshalb die Enge des Entscheidungsfeldes der (Haupt-)Grund dafür sein soll, das Kriterium "Erwartungswert" entgegen den erheblichen theoretischen Bedenken dennoch zu akzeptieren.

3 Koch, Bernoulli-Nutzentheorie, S. 420.

Aktionsparameter, ist grundsätzlich bei jedem Modell zur Steuerbilanzplanung anwendbar, sofern die Modellrechnung nicht bereits die Festlegung des Einsatzniveaus eines jeden steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters vorschreibt^{1/}. Die Einsatzreihenfolgekriterien sind nicht Bestandteil des eigentlichen Planungsansatzes, sondern ihre Verwendung kommt erst im Anschluß an die Berechnung der optimalen Manövriermassenverteilung zum Tragen. Die Einhaltung einer bestimmten Reihenfolge der zu einem Bilanzstichtag eingesetzten Aktionsparameter soll sicherstellen, daß der Bilanzierende in zukünftigen Perioden einen möglichst großen bilanzpolitischen Spielraum hat, sich an veränderte Umweltdaten anpassen zu können.

Die Darstellung und Kritik der Kriterien zur Einsatzreihenfolge der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter erfolgt wegen ihrer herausragenden Bedeutung für die Steuerbilanzplanung erst später in Abschnitt 233 (S. 63 ff.).

¹ Dies ist bislang nur bei dem Modell von Müller-Kröncke der Fall.

222.25 Ausklammerung der Regelungen zur interperiodischen Verlustkompensation

Der Einfluß der Verlustkompensation auf steuerbilanzpolitische Entscheidungen wird zwar vielfach hervorgehoben/1/, gleichwohl bleibt er "in der Regel ... in den Ziel- und Planungskonzepten unberücksichtigt"/2,3/. Insbesondere die beiden folgenden Regelungen müssen in einem Steuerbilanzplanungsmodell mit dem Anspruch auf hohe Ergebnisrelevanz Berücksichtigung finden:

(1) Verlustrücktrag nach § 10d Satz 1 bis 3 EStG

Aufgrund der steuermindernden Wirkung des Verlustrücktrages kann der Ausweis oder die Erhöhung des Verlustes einer Periode durch den Einsatz von Manövriermasse sinnvoll sein, und zwar stets dann, wenn in der Bilanz der Vorperiode ein hoher Gewinn ausgewiesen wurde und der Manövriermasseneinsatz in zukünftigen Perioden infolge geringerer Erfolge und damit - wegen des progressiven Tarifverlaufes - infolge eines niedrigeren Steuersatzes eine geringere Steuerersparnis bewirken würde.

Ein Beispiel soll den Einfluß des Verlustrücktrages auf Entscheidungen über den Manövriermasseneinsatz verdeutlichen:

1 Vgl. für viele z.B. Wacker, Steuerplanung, S. 52.

2 Ebenda.

3 Während die Regelungen zur Verlustkompensation bereits Eingang in andere Bereiche steuerlich relevanter Planung gefunden haben (vgl. z.B. das Standardmodell zur Investitionsplanung unter Berücksichtigung von Abschreibungen bei Wagner, Dirrigl, Steuerplanung, S. 54 ff.), werden sie in den in der Theorie entwickelten Modellen zur Steuerbilanzplanung bisher überwiegend ignoriert oder z.B. durch folgende Prämissen ausgeschlossen: "Die Steuerschuld des Steuerpflichtigen unterliegt in allen Planungsperioden den progressiven Bereichen der Einkommensteuertariffunktion." (Günther, Grenzsteuersatzzuwachsrate, S. 33). Lediglich Müller-Kröncke (Steuerbilanzpolitik, S. 201 ff.) berücksichtigt in seinem Modell einen Verlustvortrag, allerdings ohne die Beschränkung des Zeitraumes, aus dem Verluste vorgetragen werden können, auf 5 Jahre (vgl. ebenda, S. 204).

Periode	t=0	t=1	t=2
Erfolg vor Manövriermasseneinsatz	-30.000 DM	20.000 DM	20.000 DM

Die steuerliche Bemessungsgrundlage der Vorperiode $BG(t=-1)$ betrug 80.000 DM, die darauf entfallende Steuer 64.000 DM. Es steht Manövriermasse in Höhe von 20.000 DM zur Verfügung, die beliebig auf die Perioden $t=0$ bis $t=2$ verteilt werden kann. Zur Formalisierung eines Verlustrücktrages wird die Steuerfunktion von S. 12 unter Beibehaltung der Steuertariffunktion von S. 14 wie folgt geändert:

$$ST(t) = \begin{cases} BG(t) \cdot s(BG(t)) & \text{wenn } BG(t) \geq 0 \\ BG^*(t-1) \cdot s(BG^*(t-1)) - ST(t-1) & \text{wenn } BG(t) < 0 \\ \text{wobei } BG^*(t-1) = \max\{BG(t-1) + BG(t), 0\} \end{cases}$$

$BG^*(t-1)$ Bemessungsgrundlage der Steuer der Vorperiode $t-1$ nach Verlustrücktrag, d.h. nach Abzug des Verlustes der Periode t

Der Term $BG^*(t-1) \cdot s(BG^*(t-1)) - ST(t-1)$ kennzeichnet die Steuererstattung, die durch den Verlustrücktrag realisiert wird.

In der folgenden Alternativrechnung wird zwar jeweils ein Verlustrücktrag durchgeführt, aber nur in der zweiten Alternative wird die steuermindernde Wirkung des Verlustrücktrages auch bei der Entscheidung über die im Sinne der Steuerbarwertminimierung optimale Verteilung der Manövriermasse berücksichtigt:

Ohne Berücksichtigung des Verlustrücktrages bei der Berechnung der steuerbarwertminimalen Gewinnausweisreihe wird die Manövriermasse wie folgt auf die Perioden $t=1$ und $t=2$ verteilt:

t	GV(t)	MM(t)	BG(t)	ST(t)
0	-30.000 DM	0 DM	-30.000 DM	-39.000 DM
1	20.000 DM	10.476,19 DM	9.523,81 DM	907,03 DM
2	20.000 DM	9.523,81 DM	10.476,19 DM	1.097,51 DM
-	-	20.000,-- DM	-	-36.995,41 DM

Der negative Wert $ST(t=0)$ entspricht einer Steuererstattung, die sich als Differenz zwischen der ursprünglich zu zahlenden Steuer der Vorperiode $ST(t=-1)$ und der Steuerschuld nach Verlustrücktrag $ST^*(t=-1)$ ergibt:

$$ST^*(t=-1) - ST(t=-1) = 25.000 \text{ DM} - 64.000 \text{ DM} = -39.000 \text{ DM}$$

Bei einem Kalkulationszinsfuß von 10 % beträgt der minimale Barwert der Steuerzahlungen zu Beginn der Periode $t=1$

-37.268,40 DM, d.h. um diesen Betrag überwiegt die Steuererstattung der Periode $t=0$ die abgezinsten Steuerzahlungen der Perioden $t=1$ und $t=2$.

Unter Berücksichtigung des Verlustrücktrages bei der Entscheidung über die Manövriermassenverteilung ist es vorteilhaft, die gesamte Manövriermasse in Periode $t=0$ einzusetzen, da dies im vorliegenden Zahlenbeispiel die größte Steuerersparnis bewirkt. Die Erstattung der in Periode $t=-1$ zuviel gezahlten Steuern beträgt dann 55.000 DM:

$$ST^*(t=-1) - ST(t=-1) = 9.000 \text{ DM} - 64.000 \text{ DM} = -55.000 \text{ DM}$$

t	GV(t)	MM(t)	BG(t)	ST(t)
0	-30.000 DM	20.000 DM	-50.000 DM	-55.000 DM
1	20.000 DM	0 DM	20.000 DM	4.000 DM
2	20.000 DM	0 DM	20.000 DM	4.000 DM
-		20.000 DM	-	-47.000 DM

Die Steuererstattung übertrifft die auf den Beginn der Periode $t=1$ abgezinsten Steuerzahlungen nunmehr um 48.057,85 DM; der Einsatz der gesamten Manövriermasse in Periode $t=0$ - und damit: die gezielte Ausnutzung der steuermindernden Wirkung des Verlustrücktrages bei der Entscheidung über den Manövriermasseneinsatz - ist im vorliegenden Fall insgesamt günstiger als die Reduzierung der Erfolge der Perioden $t=1$ und $t=2/1$.

Die Tatsache, daß die interperiodische Verlustkompensation im Einkommensteuer- und Gewerbesteuerrecht unterschiedlich gehandhabt wird - im GewStG ist ein Verlustrücktrag analog dem des § 10 d EStG nicht vorgesehen -, ist neben anderen Ursachen/2/ ein Grund dafür, daß es in Modellen zur Steuerbilanzplanung nicht möglich ist, die Abbildung der steuerlichen Belastung durch Einkommen- und Gewerbesteuer mit Hilfe eines kombinierten Steuersatzes zu realisieren, der dann auf

- 1 Eine solche steuerbilanzpolitische Strategie, die den Ausweis bzw. die Erhöhung des Verlustes einer Periode zum Gegenstand hat, wird z.B. im Modell von Kaefer (Steuerbelastungsanalysen, S. 332) durch eine entsprechende Nebenbedingung ausdrücklich ausgeschlossen.
- 2 In die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage gehen neben Einkünften aus Gewerbebetrieb noch andere, nicht der Gewerbesteuer unterliegende Einkunftsarten ein. Außerdem wird der Gewinn aus Gewerbebetrieb bei der Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage in der Regel noch durch sog. Hinzurechnungen und Kürzungen (§§ 8 und 9 GewStG) modifiziert.

nur eine Bemessungsgrundlage angewendet wird/1/.

(2) Beschränkung des Verlustvortrages auf fünf Jahre

Nach § 10d Satz 4 EStG sowie nach § 10a Satz 1 GewStG ist die Vortragsfähigkeit von Verlusten auf fünf Jahre begrenzt. Sofern ein Verlust aus Periode t-5 in den Perioden t-4 bis t nicht durch Gewinne kompensiert werden konnte, "verfällt" nach Ablauf der Periode t seine bemessungsgrundlagen- und damit steuermindernde Wirkung.

Für die nun folgenden Ausführungen muß die Prämisse aufgehoben werden, daß der Bilanzierende nur über steuerbilanzpolitische Aktionsparameter verfügt, die die Bemessungsgrundlage vermindern können/2/. Realiter stehen dem Bilanzierenden oft auch Aktionsparameter zur Verfügung, die zur Erhöhung der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagen eingesetzt werden können.

Sofern in Periode t der Gewinn nicht ausreicht, um einen in den Perioden t-4 bis t-1 noch nicht kompensierten Verlustvortrag aus Periode t-5 auszugleichen, kann der Einsatz von solchen Aktionsparametern in Periode t verhindern, daß dieser Verlustvortrag "verfällt" und damit seine steuermindernde Wirkung nicht mehr entfalten kann. Ein derartiger Parametereinsatz (z.B. die freiwillige Auflösung einer Preissteigerungsrücklage nach § 74 EStDV) führt zwar zu keiner unmittelbaren steuerlichen Konsequenz in der betreffenden (Verlust-)Periode t, gleichwohl trägt er - zumindest längerfristig - zur Realisation des erwerbswirtschaftlichen Ziels des Unternehmers bei. Es wird nämlich ein Erfolgsausweis (z.B. Erträge aus der Auflösung von steuerfreien Rücklagen) ohne steuerliche Wirkung antizipiert, der andernfalls in einer späteren Periode erfolgt wäre, in der er u.U. Steuerzahlungen verursacht hätte (z.B. die Muß-Auflösung einer Preissteigerungsrücklage im sechsten Jahr nach ihrer Bildung gemäß § 74 Abs. 5 EStDV).

1 Vgl. z.B. Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 266 ff.; Siegel, Zielfunktion, S. 276 f.

2 Vgl. S. 14.

222.26 Einsatz der gesamten Manövriermasse im Betrachtungszeitraum

Bei dem oben skizzierten Grundmodell der Steuerbarwertminimierung von Marettek wird davon ausgegangen, daß die gesamte zur Verfügung stehende Manövriermasse im Betrachtungszeitraum vollständig eingesetzt werden muß/1/. Diese Prämisse ist aus folgenden Gründen problematisch:

1. Die Höhe der in einer Periode t vorhandenen Manövriermasse ist unter anderem davon abhängig, welche bilanzpolitischen Dispositionen in den Perioden vor t getroffen wurden. Damit kann man in aller Regel die im Betrachtungszeitraum ($t=0,1,\dots,t_n$) insgesamt verfügbare Manövriermasse nicht angeben, ohne gleichzeitig Aussagen über den Manövriermasseneinsatz für die Perioden $t=0$ bis $t=t_n-1$ zu treffen.

So kann auf der einen Seite die Verrechnung von disponiblen Ertrag (z.B. Teilwertzuschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG bei einem nichtabnutzbaren Anlagegut) die Möglichkeit eröffnen, in einer Folgeperiode disponiblen Aufwand zu verrechnen (z.B. erneute Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG). Auf der anderen Seite ist es oft nicht möglich, das in einer Periode nicht eingesetzte disponible Aufwandspotential noch in voller Höhe in den restlichen Perioden des Betrachtungszeitraumes einzusetzen/2/.

2. Wird die Manövriermasse im Betrachtungszeitraum vollständig eingesetzt, so kann dies dazu führen, daß nach Ablauf dieses Zeitraumes nicht mehr genug Aufwandspotential vorhanden ist, um eine starke steuerliche Progression zu vermeiden/3/. In diesem Fall ist es - langfristig gesehen - günstiger, die Manövriermasse nicht vollständig im Betrachtungszeitraum zu "verbrauchen".

1 Vgl. S. 12.

2 Dies ist z.B. der Fall bei der Möglichkeit der Sofortabschreibung eines im Betrachtungszeitraum beschafften geringwertigen Wirtschaftsgutes nach § 6 Abs. 2 EStG, dessen Nutzungsdauer über den Planungshorizont (=Ende der letzten Periode des Betrachtungszeitraumes) hinausgeht.

3 Darauf weist z.B. Müller-Kröncke (Steuerbilanzpolitik, S. 270) hin.

Soweit nicht die gesamte Manövriermasse im Betrachtungszeitraum eingesetzt wird, ergibt sich das Problem der Berücksichtigung des am Planungshorizont vorhandenen Manövriermassenresiduums im Planungsansatz.

Ein Beispiel soll dieses Problem verdeutlichen:

Es stehen zwei steuerbilanzpolitische Strategien zur Disposition. Während Strategie A bei einem Manövriermasseneinsatz von 100.000 DM zu einem Steuerbarwert von 20.000 DM führt, fällt bei Strategie B zwar nur ein Steuerbarwert in Höhe von 12.000 DM an, allerdings muß dafür die gesamte Manövriermasse von 150.000 DM aufgewendet werden. Welche Strategie ist in Hinblick auf die Realisation des Oberziels günstiger?

Die Antwort auf diese Frage hängt davon ab, welche "Ersparnis" an Steuern die Manövriermassendifferenz von 50.000 DM in der Zeit jenseits des Planungshorizonts bewirken kann. Da für die Perioden nach dem Planungshorizont Daten nur höchst unzureichend prognostizierbar sind, läßt sich die Wirkung des Manövriermasseneinsatzes von 50.000 DM in diesen Perioden nicht oder nur unter großen Vorbehalten ermitteln.

Während das Problem der Bewertung nicht eingesetzter Manövriermasse am Planungshorizont durch die Prämisse des vollständigen steuerbilanzpolitischen Mitteleinsatzes im Betrachtungszeitraum in den Planungsansätzen überwiegend ausgeklammert wird^{1/}, finden sich bei Müller-Kröncke folgende Vorschläge zur Lösung dieses Problems^{2/}:

1. Beschränkung der verrechenbaren Manövriermasse durch eine Nebenbedingung, d.h. durch Vorgabe eines Betrages^{3/}, der am Planungshorizont als "Aufwandsverrechnungsreserve" übrigbleiben muß. Nach Müller-Kröncke läßt sich jedoch ein "richtiger" Be-

1 Vgl. z.B. Kühn, Günther, Steuerbarwertmodell, S. 14; Okraß, Steuerbarwertminimierung, S. 494.

2 Vgl. zu den folgenden Ausführungen Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 269 ff.

3 Es ist auch möglich, statt eines (pauschalen) Gesamtbetrages spezifische Beträge für jeden Aktionsparameter vorzugeben; vgl. ebenda, S. 272.

trag infolge fehlender Informationen über die Perioden jenseits des Planungshorizontes nicht bestimmen; es lassen sich allenfalls Näherungswerte "durch plausible Überlegungen"/1/ festlegen.

2. Anschluß einer "Langperiode" an die letzte Periode des Betrachtungszeitraumes. "Diese müßte so lang sein, daß davon ausgegangen werden könnte, daß in ihr alle am Ende der siebenten (gleich letzten, d.Verf.) 'Kurzperiode' dem Betriebsvermögen angehörenden wichtigen abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vollständig abgeschrieben und alle übrigen in den ersten sieben Perioden in Anspruch genommenen Wahlrechte aufgelöst werden könnten"/2/. Die Problematik dieser Vorgehensweise zeigt Müller-Kröncke wiederum selbst auf:

a. Die Daten der "Langperiode", d.h. der Zeit nach dem Planungshorizont müssen geschätzt werden; "die Zuverlässigkeit der Datenschätzung ist gering"/3/.

b. In der "Langperiode" entstehen ihrerseits wieder neue Wahlrechte, die eigentlich auch berücksichtigt werden müßten; die Ignorierung dieser Wahlrechte ist ein "schwerwiegende(r) Fehler"/4/.

3. "'Besteuerung' von Restwerten"/5/. Dieses mißverständlich benannte/6/ Verfahren besteht darin, die Buchwerte der am Ende des Betrachtungszeitraumes vorhandenen abnutzbaren Anlage-

1 Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 273.

2 Ebenda, S. 274 f.

3 Ebenda, S. 277.

4 Ebenda.

5 Ebenda, S. 278.

6 Zutreffend wäre etwa: "Berücksichtigung der steuermindernden Wirkung der Restbuchwerte".

güter mit einem konstanten Steuersatz zu multiplizieren und diese Beträge dann mit negativem Vorzeichen in der Zielfunktion des Planungsmodells zu erfassen. Abgesehen von der Tatsache, daß diese Vorgehensweise nur das abnutzbare Anlagevermögen berücksichtigt, ergibt sich das Problem der Bestimmung des "richtigen" Steuersatzes.

Eine Variante des dritten Verfahrens findet sich bei Brenzke/1/:

4. Berücksichtigung von "Korrekturdaten"/2/ in der Zielfunktion. Bei Verzicht auf die "Vorverrechnung" von Aufwand stehen die abnutzbaren Anlagegüter in der Bilanz der letzten Periode des Betrachtungszeitraumes noch mit einem Restwert zu Buche, der mit erfolgsmindernder Wirkung auf die Restnutzungsdauer verteilt werden kann. Im Fall der "Aufwandsvorverrechnung" steht das Aufwandspotential dieser Abschreibungsbeträge in den Perioden jenseits des Planungshorizontes nicht mehr bzw. nicht mehr in voller Höhe zur Verfügung. Der Einsatz des steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters "Wahl des Abschreibungsverfahrens mit dem höheren Abschreibungsbetrag in der betreffenden Periode" verursacht dann Opportunitätskosten in Höhe der andernfalls (d.h. bei Verzicht auf den Aktionsparametereinsatz) möglichen Steuererminderungen in (einer) anderen Periode(n), die durch Verrechnung entsprechend höherer Abschreibungsbeträge realisiert werden könnten. Diese potentiellen Steuererminderungen - die sich ähnlich wie beim dritten Verfahren durch Multiplikation der Abschreibungsbeträge mit einem konstanten Steuersatz errechnen - werden auf den Gegenwartszeitpunkt abgezinst und dem Steuerbarwert derjenigen steuerbilanzpolitischen Strategie zugeschlagen, die in einer "Vorverrechnung" des betreffenden Aufwandes besteht.

Auch zu diesem Verfahren ist wieder anzumerken, daß die unterstellte Wirkung des Manövriermasseneinsatzes jenseits des Pla-

1 Vgl. dazu Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 19 und 23.

2 Ebenda, S. 19.

nungshorizontes nicht oder nur sehr vage prognostiziert werden kann.

Während Brenzke seine Vorgehensweise kritiklos darlegt, stellt Müller-Kröncke zu allen Verfahren fest, "daß jedes solche Näherungsverfahren eine Fülle neuer Probleme aufwirft und ein zufriedenstellender Weg zur Lösung dieses Komplexes nicht zu finden sein dürfte"/1/.

Alle vier Vorschläge zur Berücksichtigung nicht ausgeschöpfter Manövriermasse am Planungshorizont haben gemeinsam, daß sie dem Bestreben entspringen, sämtliche Auswirkungen von steuerbilanzpolitischen Entscheidungen in einem Zielfunktionswert zu erfassen. Problematisch ist diese Vorgehensweise deshalb, weil in die Zielfunktion sowohl Werte eingehen, die auf relativ sicher prognostizierbaren Daten beruhen, als auch Werte, denen nur unzureichend prognostizierbare Daten zugrundeliegen/2/. Es besteht dadurch die Gefahr, daß letztere Werte den Zielfunktionswert "verwässern" und damit insgesamt die Planungsqualität vermindern.

1 Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 279.

2 Dabei wird davon ausgegangen, daß als Kriterium für die Begrenzung des Planungszeitraumes die Prognostizierbarkeit von Zukunftsdaten herangezogen wird, die um so weniger zuverlässig wird, je weiter die Daten in der Zukunft liegen. Vgl. dazu Schneider, Investition, S. 42 f.

222.27 Homogenität der steuerbilanzpolitischen Manövriermasse

Während verbale Darstellungen zur Steuerbilanzpolitik den einzelnen steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern große Aufmerksamkeit widmen und dabei vor allem die Heterogenität dieser Parameter in Hinblick auf ihre betriebswirtschaftliche (insbesondere: steuerbilanzpolitische) Bedeutung herausarbeiten/1/, liegt den meisten Verfahren der Steuerbilanzplanung - zumindest implizit - die Prämisse der Homogenität/2/ der steuerbilanzpolitischen Manövriermasse zugrunde/3/. Der Grund für diese Diskrepanz zwischen den verbalen und quantitativen Darstellungen liegt wohl darin, daß erst die Prämisse der Manövriermassenhomogenität die Formulierung von praktikablen, d.h. mit vertretbarem Aufwand rechenbaren normativen Entscheidungsmodellen/4/ ermöglicht/5/; diese Modelle liefern daher auch keine Aussagen über den optimalen Einsatz der einzelnen Aktionsparameter, sondern nur darüber, wie hoch der Erfolgsausweis in jeder Periode zu sein hat, wenn man eine oberzielkonforme Verteilung der Manövriermasse erreichen will. Es geht bei der Steuerbilanzplanung letztlich jedoch nicht darum, der Finanzverwaltung die "optimalen" Erfolge der abgelaufenen und der zukünftigen Perioden vorzulegen, sondern vielmehr darum, eine Steuerbilanz im Rahmen einer Steuererklärung einzureichen. Der in der Steuerbilanz ausgewiesene Erfolg ist zwar in der Regel

1 Vgl. insbesondere Marettek, Unternehmenspolitik, S. 35 ff.; Dieckmann, Steuerbilanzpolitik, S. 81 ff.; Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 122 ff.; Wöhe, Bilanzierung, S. 594 ff.

2 Zur Definition des Begriffes "Homogenität" vgl. S. 11.

3 Vgl. z.B. Marettek, Unternehmenspolitik, S. 178; Siegel, Minimierung, S. 66; Dedner, Günther, Ertragsteuerplanung, S. 859 (Prämisse 8).

4 Normative Entscheidungsmodelle sind dadurch gekennzeichnet, daß sie "... beschreiben, wie sich Wirtschaftssubjekte rationalerweise verhalten sollen" (Bretzke, Problembezug, S. 17).

5 Vgl. dazu Günther, Grenzsteuersatzzuwachsrate, S. 33: "Für Lösungsansätze, die sich der Marginalanalyse bedienen, ist die Prämisse .. (volle Flexibilität der Manövriermasse über alle Perioden) eine notwendige Voraussetzung."

auf legalem Wege beeinflussbar, doch engen die betrieblichen Sachverhalte, die Rechtsnormen zur Bilanzierung sowie die in den Vorperioden eingesetzten Aktionsparameter das steuerbilanzpolitische Entscheidungsfeld und damit eine potentielle Beeinflussung dieses Erfolges meist stark ein; ein in Hinblick auf die Zielsetzung des Entscheidungsträgers "optimaler" Erfolgsausweis läßt sich mithin nicht immer realisieren.

Die Einsatzniveaus steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter oberzielkonform für die Perioden des Betrachtungszeitraumes zu ermitteln, ist ein Problem, das seiner Struktur nach prinzipiell mit Hilfe der dynamischen Programmierung lösbar ist/1/. Eine wirtschaftlich vertretbare Anwendung dieses Verfahrens ist jedoch aufgrund der in realistischen Planungssituationen nicht unerheblichen Zahl sowohl an Aktionsparametern als auch an relevanten Nebenbedingungen ausgeschlossen/2/. Im Schrifttum wird daher auf andere Arten versucht, ein praktikables Verfahren zur Steuerbilanzplanung zu formulieren, das seinem Charakter nach noch ein normatives Entscheidungsmodell ist, aber gleichwohl der Tatsache Rechnung trägt, daß die Manövriermasse weder völlig homogen ist noch willkürlich auf die Bilanzstichtage des Betrachtungszeitraumes verteilt werden kann.

Einen ersten Schritt in diese Richtung geht Siegel mit seinem Verfahren der Reihung von Hilfsvariablen/3/. Dieses Verfahren läßt hinsichtlich des Manövriermasseneinsatzes die Vorgabe von Restriktionen zu; letztere können z.B. in Ober- und Untergrenzen des Erfolgsausweises einer jeden Periode bestehen, die den Manövriermasseneinsatz mehr oder weniger stark einengen/4/. Da aber die Restriktionen des Manövriermasseneinsatzes auch von den steuerbilanzpolitischen Dispositionen der Vorperioden abhängen und

1 Vgl. dazu den entsprechenden Nachweis bei Marettek, Unternehmenspolitik, S. 183 f.; vgl. auch Haegert, Steuern, S. 322.

2 Vgl. Haegert, Steuern, S. 322 f. sowie selbst Marettek, Unternehmenspolitik, S. 185 f.

3 Vgl. dazu Siegel, Minimierung, S. 65 ff.

4 Vgl. ebenda, S. 76 ff.; vgl. auch Okraß, Steuerbarwertminimierung, S. 501 ff.

damit zum Teil erst das Ergebnis der Optimierung sind, können sie für die Planperioden nicht exogen vorgegeben werden.

Bei Brenzkes Iterationsverfahren/1/ "... zerlegt man die gesamte Manövriermasse in einzelne, genügend kleine Blöcke, innerhalb deren nur die Alternativen der völligen Aufwandsvor- und Nachverlagerung berechnet werden"/2/. Eine Entscheidung über die Vor- und Nachverrechnung von Aufwand eines solchen Blockes kann nur in einer bestimmten (in Brenzkes Beispiel: in der ersten) Periode getroffen werden; für die Folgeperioden ist der Manövriermasseneinsatz fest determiniert, und zwar unabhängig von der getroffenen Entscheidung. Viele steuerbilanzpolitische Wahlrechte sind aber gerade dadurch gekennzeichnet, daß sie nicht in einer ganz bestimmten Periode ausgeübt werden müssen (z.B. erhöhte Absetzungen nach § 7d EStG). Entscheidet man sich bei der erstmaligen Gelegenheit der Ausübung eines derartigen Wahlrechtes nicht für eine maximale Aufwandsverrechnung, so hat man in der (den) folgenden Periode(n) wiederum die Wahl zwischen den Alternativen "Aufwandsvor-" und "-nachverrechnung".

Der Rechenaufwand von Brenzkes Iterationsverfahren kann sehr hoch sein: Im Extremfall, d.h. wenn es sich als günstig erweisen sollte, maximale "Aufwandsnachverrechnung" zu betreiben, ist eine vollständige Enumeration erforderlich; die Anzahl der notwendigen Iterationsschritte ist dann um eins größer als die Blockzahl/3/.

Am konsequentesten unter den bislang veröffentlichten Verfahren berücksichtigt Müller-Kröncke/4/ die Restriktionen des Manövriermasseneinsatzes; sein Modell liefert als Ergebnis der Optimierung das Einsatzniveau eines jeden Aktionsparameters. Da Müller-Kröncke das Modell als Ansatz zur linearen Programmierung formuliert, ist

1 Vgl. dazu Brenzke, Ertragsteuerplanung, S. 17 ff.

2 Ebenda, S. 17

3 Dabei ist eine feste Reihenfolge der einzusetzenden Blöcke unterstellt; vgl. dazu die Vorgehensweise im Beispiel (S. 21). Die Bestimmung der "richtigen" Blockreihenfolge ist ein weiteres Problem, auf das hier jedoch nicht eingegangen werden soll.

4 Vgl. dazu Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 77 f.

es insbesondere aufgrund der hohen Zahl der 0/1-Variablen äußerst rechenintensiv; selbst ein stark vereinfachtes Beispiel war im Jahre 1974 nicht rechenbar/1,2/.

Eine Sonderstellung hinsichtlich der Berücksichtigung der Heterogenität steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter nehmen diejenigen Planungsverfahren ein, die nur den Einsatz eines Parameters oder einiger weniger zum Gegenstand haben; dies sind (derzeit) überwiegend Ansätze zur Planung der Inanspruchnahme der Vergünstigungen des § 6b EStG/3/. Da solche Verfahren hinsichtlich des übrigen steuerbilanzpolitischen Instrumentariums zwangsläufig die ceteris-paribus-Bedingung setzen müssen, vernachlässigen sie unter Umständen die unterstützende Wirkung der anderen Aktionsparameter.

Bevor ein eigenes Modell zur Steuerbilanzplanung entwickelt wird, bei dem die Prämisse der Manövriermassenhomogenität nicht gesetzt ist, wird zunächst auf planungsrelevante Merkmale einzugehen sein, durch die sich steuerbilanzpolitische Aktionsparameter unterscheiden.

-
- 1 Es "dürfte idR gegenwärtig eine exakte Lösung der oben ... entwickelten steuerbilanzpolitischen Entscheidungsmodelle noch nicht möglich sein" (ebenda, S. 288). Vgl. dazu auch Haegert, Steuern, S. 322.
 - 2 Ob man daraus allerdings - wie Heinhold (Steuerplanung, S. 97) - folgern kann, daß "die genannten Modelle .. folglich als rein theoretische Beiträge der Wissenschaft zu sehen (sind)", ist fraglich, da Müller-Kröncke von dem Einsatz eines ähnlichen Verfahrens (Ansatz zur quadratischen Programmierung) in der Praxis berichtet. Der Zeitaufwand zur Erstellung dieses Modells betrug vier Mannjahre; gleichwohl "waren starke Vereinfachungen unumgänglich" (Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 308).
 - 3 Vgl. dazu z.B. Schult, Ausnutzung, S. 523 ff. sowie Haegert, Steuern, S. 323 ff. mit weiteren Nachweisen. Teilweise wird mit diesen Modellen neben der Wahlrechtsausübung auch die Sachverhaltsgestaltung der Zukunft (insbesondere der optimale Ersatzzeitpunkt eines Anlagegutes) geplant. Daneben war die Wahl zwischen Preissteigerungsrücklage nach § 74 EStDV und Importwarenschlag nach § 80 EStDV im Schrifttum bereits Gegenstand von Optimierungskalkülen; vgl. dazu Huth, Hintzen, Bilanzierung, S. 1660 ff.

23 Kennzeichnung der Heterogenität der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter

231 Primär- und Sekundäreffekt des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes

Die Verrechnung von Manövrieraufwand (-ertrag) bewirkt eine Verminderung (Erhöhung) der ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagen einer Periode; dafür steht jedoch in der (den) folgenden Periode(n) in Höhe dieses Betrages aufgrund des Bilanzenzusammenhanges weniger Aufwands-(Ertrags-)potential zur erfolgswirksamen Verrechnung zur Verfügung. Es lassen sich somit zwei Effekte des steuerbilanzpolitischen Mitteleinsatzes unterscheiden/1/:

Der Primäreffekt gibt die Verminderung (Erhöhung) des Erfolges einer Periode durch die Verrechnung von disponiblen Aufwand (Ertrag) an, die mit dem Einsatz eines steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters erreicht werden kann. Der nicht disponible Anteil des Aufwands (Ertrags), der unabhängig vom Aktionsparametereinsatz hinsichtlich des betreffenden Wahlrechtsobjekts in Periode t verrechnet werden muß, ist also kein Bestandteil des Primäreffektes.

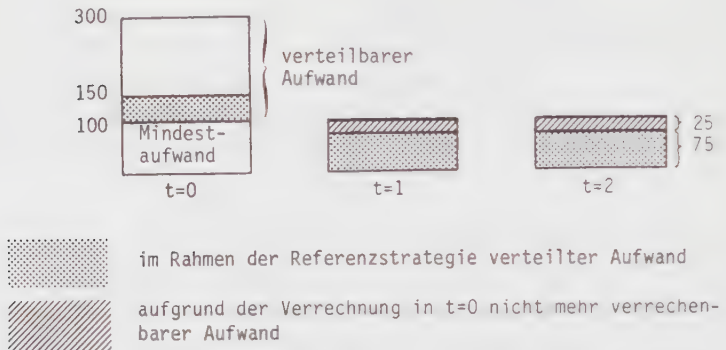
Der Sekundäreffekt kennzeichnet die ursprünglich mögliche Erfolgsverminderung (-erhöhung) einer Folgeperiode, auf die durch die Verrechnung von disponiblen Aufwand (Ertrag) in der betrachteten Periode verzichtet wird.

Ex definitione sind Primäreffekt und Summe der Sekundäreffekte eines Aktionsparameters betragsmäßig gleich. Aus diesem Grund bewirken steuerbilanzpolitische Maßnahmen - sieht man einmal von der "Kappung" von steuerlichen Progressionsspitzen ab - nur eine vorübergehende Ersparnis von Ertragsteuerzahlungen.

1 Vgl. dazu Harder, Bilanzpolitik, S. 140 ff.; Heigl, Kennzahlen, S. 108 ff.

Beispiel:

Der Betrachtungszeitraum umfasse die Perioden $t=0$, $t=1$ und $t=2$. Ein steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter bestehe darin, in Periode $t=0$ einen Betrag zwischen 100 und 300 DM an Aufwand verrechnen zu können; das in Periode $t=0$ nicht eingesetzte Aufwandspotential sei auf die beiden folgenden Perioden in gleichen Beträgen zu verteilen. Es gilt:



Bei einer Aufwandsverrechnung von z.B. 150 DM in Periode $t=0$ und jeweils 75 DM in den Perioden $t=1$ und $t=2$ ("Referenzstrategie") beträgt der Primäreffekt in Periode $t=0$ 50 DM; die Sekundäreffekte in Periode $t=1$ und $t=2$ betragen dann jeweils 25 DM. Dies bedeutet, daß bei Verzicht der Verrechnung des disponiblen Betrages von 50 DM in Periode $t=0$ in den beiden folgenden Perioden je 25 DM zusätzlich an verrechenbarem Aufwand zur Verfügung gestanden hätten.

Bei identischer Höhe des Aufwandspotentials einer Periode können zwei Aktionsparameter hinsichtlich ihrer Sekundäreffekte, genauer: hinsichtlich der zeitlichen Struktur dieser Effekte, stark differieren. Dies ist ein wesentlicher Grund dafür, daß es nicht ausreicht, in Modellen zur Steuerbilanzplanung die Aktionsparameter bzw. Wahlrechtsobjekte nur durch ihr im Betrachtungszeitraum zur Verfügung stehendes Aufwandspotential abzubilden - und zwar en bloc in der Größe "Manövriermasse". Eine derartige Vorgehensweise berücksichtigt lediglich, daß das in einer Periode eingesetzte Aufwandspotential nicht mehr in Folgeperioden zur Disposition steht; die Konsequenzen des Parametereinsatzes einer Periode sind damit nur sehr unvollkommen wiedergegeben. Um diese Konsequenzen im Planungsmodell exakt abzubilden, müssen die steuerbilanzpolitisch relevanten Charakteristika der betrieblichen Sachverhalte sowie die entsprechenden Rechtsnormen formalisiert werden.

Die Kenntnis der interperiodischen Abhängigkeiten der Aufwands- bzw. Ertragsverrechnung ist für den Bilanzierenden stets dann erforderlich, wenn er in einer Periode t einen gegenüber der Referenzstrategie niedrigeren (höheren) Erfolgsausweis erreichen will und in dieser Periode im Rahmen der Steuerbilanzpolitik bereits das gesamte Aufwands-(Ertrags-)potential bei gleichzeitiger Verrechnung des Mindestertrages(-aufwandes) eingesetzt wurde. Durch entsprechend veränderten Aktionsparametereinsatz in den Perioden $t'=0$ bis $t'=t-1$ - geringere (höhere) Aufwands- und höhere (geringere) Ertragsverrechnung - läßt sich in Periode t gegebenenfalls ein niedrigerer (höherer) Erfolgsausweis realisieren.

Für die Kennzeichnung der Auswirkungen eines alternativen Aktionsparametereinsatzes auf die einzelnen Periodenerfolge müssen zwei weitere Begriffe eingeführt werden:

Der "Verzichtbetrag" $XVB(x,t,w)$ des Parameters w beim Wahlrechtsobjekt x der Periode t gibt an, auf welche Aufwandsverrechnung (Ertragsverrechnung) der Bilanzierende in dieser Periode verzichtet, wenn er den Aktionsparametereinsatz der Referenzstrategie realisiert. Dabei wird davon ausgegangen, daß in allen übrigen Perioden des Betrachtungszeitraumes bei dem betreffenden Wahlrechtsobjekt jeweils der geringstmögliche Aufwand (Ertrag) verrechnet wird.

Für obiges Beispiel ergeben sich folgende Verzichtbeträge:

t	0	1	2
Maximal verrechenbarer Aufwand in t bei minimaler Verrechnung in den übrigen Perioden	300 DM	100 DM	100 DM
./. geplante Verrechnung (= Referenzstrategie)	150 DM	75 DM	75 DM
Verzichtbetrag $XVB(x,t,w)$	150 DM	25 DM	25 DM

Der Verzichtbetrag $XVB(x,t=2,w)$ für Periode $t=2$ gibt z.B. an, daß der Bilanzierende bei einem gegenüber der Referenzstrategie veränderten Aktionsparametereinsatz in Periode $t=2$ 25 DM mehr an Aufwand verrechnen kann. Die angeführten Verzichtbeträge schließen sich dabei zum Teil gegenseitig aus: Eine zusätzliche Verrechnung von jeweils 25 DM in Periode $t=1$ und $t=2$ ist nur dann realisierbar, wenn in Periode $t=0$ nicht nur auf die zusätzliche Verrechnung

von 150 DM verzichtet wird, sondern darüber hinaus statt des ursprünglich geplanten Betrages von 150 DM nur 100 DM an Aufwand verrechnet werden.

Sofern der Bilanzierende den Verzichtbetrag $XVB(x,t=2,w)$ von 25 DM in Periode $t=2$ zusätzlich zu dem Betrag von 75 DM der Referenzstrategie realisieren möchte, muß er eine "Alternativstrategie" fahren, bei der er in jeder Periode 100 DM an Aufwand verrechnet.

Um nun beurteilen zu können, wie sich die Erfolge der Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ verändern, wenn in Periode t ein gegenüber der Referenzstrategie geringerer Erfolg ausgewiesen werden soll und entsprechend die angegebene Alternativstrategie gefahren wird, müssen die Verzichtbeträge der Referenzstrategie von denjenigen der Alternativstrategie subtrahiert werden. Die jeweils auf diese Weise ermittelte "Verzichtbetragsänderung" $XVV(x,t,w)$ gibt die Erfolgsveränderung der Periode t an, die durch eine Umverlagerung des disponiblen Aufwands-(Ertrags-)potentials des Parameters w beim Wahlrechtsobjekt x erreicht werden kann. Diese Erfolgsveränderungen gleichen sich im Zeitablauf zwangsläufig aus, d.h. die Summe aller zu einem Wahlrechtsobjekt x und zu einem Aktionsparameter w gehörenden Verzichtbetragsänderungen ist stets gleich Null.

Für das Beispiel berechnen sich die Verzichtbetragsänderungen $XVV(x,t,w)$ wie folgt:

t	0	1	2
$XVB(x,t,w)$ der Alternativstrategie	200 DM	0 DM	0 DM
abzüglich			
$XVB(x,t,w)$ der Referenzstrategie	150 DM	25 DM	25 DM
$XVV(x,t,w)$ der Alternativstrategie	+50 DM	-25 DM	-25 DM

Die höchstmögliche Aufwandsverrechnung in Periode $t=2$ führt damit in Periode $t=0$ zu einem um 50 DM höheren Erfolg und in den Perioden $t=1$ und $t=2$ jeweils zu einem um 25 DM geringeren Erfolg.

Da sich der Bilanzierende anhand der Verzichtbetragsänderungen aus der Menge der zur Verfügung stehenden Aktionsparameter ein Bündel von Parametern aussuchen kann, das zu dem gewünschten Erfolgsausweis führt - sofern ein solches Bündel überhaupt existiert -, sollte ein Modell zur Steuerbilanzplanung die steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter so exakt abbilden, daß es möglich ist, dem Bilanzierenden diese Informationen zur Verfügung zu stellen.

232 Erfolgsflexibilität der Aktionsparameter

Die wirtschaftliche Betätigung von Unternehmen ist im deutschen Steuerrecht mit einer Vielzahl von Steuerarten belegt, die an jeweils eigene Bemessungsgrundlagen anknüpfen. Sieht man von u.U. vorhandenen Möglichkeiten der Überwälzung dieser Steuern auf andere Wirtschaftssubjekte ab, so stellen die Steuerzahlungen negative Beiträge zum disponiblen, d.h. zum Nettoeinkommen des Unternehmers dar.

Wie weit es gelingt, mit Hilfe des Einsatzes von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern den negativen Einfluß der Steuerzahlungen auf das Nettoeinkommen zu vermindern, hängt von der Erfolgsflexibilität dieser Parameter ab. Die Erfolgsflexibilität/1/ eines steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters kennzeichnet das Ausmaß der Verminderung (bzw. Erhöhung) von Steuerzahlungen, die durch seinen Einsatz erreicht werden kann. Wird mehr als ein Parameter eingesetzt, kann bei Vorliegen einer Steuer mit progressivem Tarifverlauf die Veränderung der Steuerlast nicht mehr den einzelnen Aktionsparametern zugerechnet werden. Daher läßt sich die Erfolgsflexibilität nur hilfsweise anhand Art und Anzahl der Steuerarten beurteilen, deren Bemessungsgrundlagen vom Einsatz des betreffenden Parameters verändert werden. Folglich ist nur eine Beurteilung in Relation zu anderen Aktionsparametern möglich (z.B. "Parameter A weist eine höhere Erfolgsflexibilität als Parameter B auf").

Der Einsatz von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern führt zu einer Veränderung des in der Steuerbilanz auszuweisenden Erfol-

1 Der Begriff "Erfolgsflexibilität" kennzeichnet im betriebswirtschaftlichen Schrifttum üblicherweise "die Eigenschaft von Entscheidungsfeldern, gegenüber Störungen 'empfindlich' zu sein." (Meffert, Flexibilität, S. 790). Er soll hier dennoch als terminus technicus verwendet werden, da ein Begriff, der den darzustellenden Sachverhalt per se treffend wiedergibt (z.B. "Nettoeinkommensbeeinflussungspotenz"), das Sprachempfinden stören würde.

ges/1/. Da dieser Erfolg sowohl für die Einkommensbesteuerung (§ 4 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 5 EStG) als auch für die Gewerbebesteuerung (§ 7 GewStG) relevant ist, zählen Einkommensteuer und Gewerbeertragsteuer zu den im Rahmen der Steuerbilanzpolitik beeinflussbaren Steuerarten. Sofern der Unternehmer einer der drei kirchensteuererhebungsberechtigten Religionsgemeinschaften angehört, wird - mittelbar über die Einkommensteuer - gleichzeitig die Kirchensteuer beeinflusst/2/.

Ein Einfluß des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes auf andere als ertragsteuerliche Bemessungsgrundlagen läßt sich lediglich noch bei den Substanzsteuerarten Gewerkekaptalsteuer und Vermögensteuer feststellen. Hauptbestandteil der Bemessungsgrundlagen dieser Steuerarten ist der Einheitswert des Betriebsvermögens, der im Rahmen der sog. Vermögensaufstellung, d.h. der Aufstellung der zum Bewertungsstichtag im Gewerbebetrieb vorhandenen Besitz- und Schuldposten, ermittelt wird/3/.

Eine "Maßgeblichkeit der Steuerbilanz für die Vermögensaufstellung" ist de jure nach Abschn. 4 VStR zwar grundsätzlich nicht existent; die Wertansätze der einzelnen Wirtschaftsgüter sind vielmehr gemäß den entsprechenden Vorschriften des Bewertungsgesetzes (§§ 95 ff.) sowie der Vermögensteuerrichtlinien (Abschn. 4 ff.) zu ermitteln. De facto ist eine derartige Maßgeblichkeit jedoch in einigen Fällen und unter gewissen Voraussetzungen durchaus vorhanden/4/, so z.B. nach Abschn. 52 VStR beim beweglichen

1 Steuerbilanzpolitische Aktionsparameter beziehen sich nicht auf jene Aufwendungen bzw. Erträge, die nach § 4 Abs. 5 EStG bei der Berechnung der einkommensteuerlichen bzw. nach § 8 und 9 GewStG bei der Berechnung der gewerbeertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage außer acht zu lassen sind.

2 Es wird im Rahmen dieser Arbeit nur auf "die bedeutsamste und allgemein erhobene Art der Kirchensteuer" (Tipke, Steuerrecht, S. 417) abgestellt, nämlich die Kirchensteuer nach Maßgabe der Einkommensteuer (§ 51a EStG); von der Möglichkeit der "Kappung" der Kirchensteuer wird abgesehen.

3 Vgl. Abschn. 4 Satz 2 VStR.

4 Darauf weisen u.a. auch Rose (Vermögensbesteuerung, S. 165 ff.), Jessen (Ertragsteuerbilanz, S. 453 ff.) und Schult (Vermögensaufstellungspolitik, S. 44 f.) hin.

Anlagevermögen oder nach Abschn. 52a VStR bei den "Erzeugnisbeständen". Eine subsidiäre Geltung des Wertansatzes der Steuerbilanz für die Vermögensaufstellung kommt allerdings nur dann in Betracht, wenn die steuerbilanzpolitischen Wahlrechte, deren Ausübung diesen Wertansatz beeinflußt haben, auch substanzsteuerlich entsprechend anerkannt werden. Die substanzsteuerliche Anerkennung ist jedoch nur bei einigen Wahlrechten gegeben.

So haben z.B. gemäß Abschn. 52 Abs. 1 Satz 3 und 5 VStR planmäßige Abschreibungen auch substanzsteuerliche Relevanz; dies gilt expressis verbis nach Abschn. 52 Abs. 1 Satz 4 VStR jedoch nicht für erhöhte Absetzungen und Sonderabschreibungen.

Die unterschiedliche Beeinflussung der substanzsteuerlichen Bemessungsgrundlage durch steuerbilanzpolitische Aktionsparameter ist zwar eine notwendige, aber noch keine hinreichende Bedingung für die Einbeziehung von Substanzsteuern in den Planungsansatz. Eine hinreichende Bedingung ist dann gegeben, wenn die Berücksichtigung von Substanzsteuern im Planungskalkül zu anderen Entscheidungen führen kann als eine Vernachlässigung dieser Steuerarten.

Auch die hinreichende Bedingung muß als erfüllt angesehen werden, da der Bilanzierende nicht selten die Möglichkeit hat, sich aus dem Bündel der zur Verfügung stehenden Aktionsparameter diejenigen mit der höheren Erfolgsflexibilität auszuwählen (vgl. dazu im folgenden die Fälle 1 und 2). In Ausnahmefällen kann es sich aufgrund der Wertfortschreibungsgrenzen/1/ jedoch auch als günstig erweisen, von zwei sich ausschließenden Aktionsparametern denjenigen mit der geringeren Erfolgsflexibilität auszuwählen (vgl. dazu im folgenden Fall 3).

1. Sofern nicht das gesamte Aufwandspotential zum Einsatz kommen soll/2/ und/oder einer von zwei sich gegenseitig ausschließenden Aktionsparametern mit gleicher ertragsteuerlicher, aber

1 Vgl. § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG und § 16 Abs. 1 Nr. 1 VStG.

2 Vgl. dazu Rose, Vermögensbesteuerung, S. 171 f.

ungleicher substanzsteuerlicher Wirkung eingesetzt werden soll, ist - bis auf die im folgenden unter Fall 3 behandelten Ausnahmen - demjenigen (denjenigen) Aktionsparameter(n) der Vorzug zu geben, der (die) neben der ertragsteuerlichen gleichzeitig auch die substanzsteuerliche Bemessungsgrundlage vermindert (vermindern).

Beispiel:

Im Jahr vor einem Hauptfeststellungszeitpunkt wurde aus Eigenmitteln eine Maschine für 100.000 DM angeschafft, die über 10 Jahre planmäßig nach § 7 Abs. 1 bis 3 EStG oder aber nach § 7d EStG erhöht abgeschrieben werden kann. In dieser ersten Nutzungsperiode sollen genau 25.000 DM abgesetzt werden. Dieser Betrag läßt sich sowohl im Rahmen der erhöhten Absetzung nach § 7d EStG als auch im Rahmen der degressiven AfA realisieren.

Alternative A: Erhöhte Absetzung nach § 7d EStG

Wie bereits erwähnt/1/, sind ertragsteuerlich zulässige erhöhte Absetzungen substanzsteuerlich irrelevant. Zur Ermittlung des Teilwertes der Maschine werden die Anschaffungsausgaben daher um den Betrag vermindert, der sich bei linearer AfA ergeben hätte:

Anschaffungsausgaben	100.000 DM
-(fiktive) lineare AfA für ein Jahr	10.000 DM
=Teilwert nach Abschn. 52 VStG	90.000 DM

Geht man davon aus, daß die Freibeträge nach § 13 Abs. 1 GewStG sowie nach § 6 VStG bereits durch das übrige Vermögen des Betriebes bzw. des Unternehmers abgedeckt sind, läßt sich die substanzsteuerliche Belastung durch den Wert der betreffenden Maschine unter Zugrundelegung des Grenzsatzes ermitteln.

Unterstellt man einen Gewerbesteuer-Hebesatz von 300 %, der mit der Steuermeßzahl für das Kapital von 0,2 % (§ 13 Abs. 2 GewStG) multipliziert wird, so ergibt sich unter Einbeziehung der Vermögensteuer mit einem Steuersatz von 0,5 % für natürliche Personen ein kombinierter Grenzsatz von 2/3 von

1 Vgl. oben S. 54.

2 Es wird hier aus Vereinfachungsgründen nicht berücksichtigt, daß die Gewerbesteuer die gewerbeertragsteuerliche Bemessungsgrundlage vermindert; diese Prämisse wird später im Planungsmodell nicht gesetzt.

$300 \% \times 0,2 \% + 0,5 \% = 1,1 \%$. Im Jahr nach der Anschaffung fallen somit für die Maschine Substanzsteuerzahlungen in Höhe von $90.000 \text{ DM} \times 0,011 = 990 \text{ DM}$ an.

Alternative B: Degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG

Nach Abschn. 52 Abs. 1 Satz 5 VStR wird die degressive AfA substanzsteuerlich anerkannt. Der Teilwert der Maschine berechnet sich dann wie folgt:

Anschaffungskosten	100.000 DM
-(tatsächliche) degressive AfA	25.000 DM
=Teilwert nach Abschn. 52 VStR	75.000 DM

Die auf die Maschine entfallenden Substanzsteuern betragen nunmehr $75.000 \text{ DM} \times 0,011 = 825 \text{ DM}$.

Bei gleicher ertragsteuerlicher Auswirkung beträgt der substanzsteuerliche Vorteil der degressiven AfA gegenüber der erhöhten Absetzung nach § 7d EStG $990 \text{ DM} - 825 \text{ DM} = 165 \text{ DM}$. Sofern die Grenzen der Wertfortschreibung nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG und nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 VStG in den beiden folgenden Jahren nicht überschritten werden, erhöht sich der substanzsteuerliche Vorteil der degressiven AfA auf $3 \times 165 \text{ DM} = 495 \text{ DM}$.

2. In Ausnahmefällen können negative substanzsteuerliche Auswirkungen des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes die positiven ertragsteuerlichen Auswirkungen überkompensieren. Es ist dann insgesamt günstiger, auf den Einsatz dieses Parameters und damit auf die ertragsteuerlichen Vorteile zu verzichten, wenn auf diese Weise die substanzsteuerlichen Nachteile vermieden werden können.

Beispiel:

Im Jahr der Hauptfeststellung wird eine Maschine für 1.000 DM angeschafft; ihre Nutzungsdauer beträgt 10 Jahre. Als Abschreibungsverfahren kommen wieder die planmäßige AfA nach § 7 Abs. 1 oder 2 EStG sowie alternativ die erhöhte Absetzung nach § 7d EStG in Betracht. Es ist zur Vereinfachung davon auszugehen, daß das zu versteuernde Einkommen in allen Perioden in der oberen Proportionalzone des Einkommensteuertarifes liegt (56 %); der Hebesatz der Gewerbesteuer betrage wiederum 300 %. Damit ergibt sich ein kombinierter Grenzertragsteuersatz aus

Gewerbeertrag- und Einkommensteuer von ca. 0,62/1/. Die Steuerzahlungen fallen jeweils am Ende einer Periode an.

Der Aktionsparametereinsatz sei so zu gestalten, daß die Nachteile der Besteuerung minimal werden; als Kalkulationszinsfuß sei ein Zinssatz von 10 % angenommen (steuerbefreite Alternativanlage).

Ertragsteuerliche Konsequenzen

Alternative A: Erhöhte Absetzung nach § 7a EStG

	t	0	1	2	3	4	5
A1	Abschreibungsbetrag	600	100	100	100	100	1.000
A2	Ertragsteuerminderung (A1·0,62)	372	62	62	62	62	620
A3	dto., abgezinst auf den Beginn von t=1 (A2·1,1 ^{-t})	372	56,36	51,24	46,58	42,35	568,53

Alternative B: Degressive AfA nach § 7 Abs. 2 und 3 EStG

	t	0	1	2	3	4	5	6*	7	8	9	10
B1	Abschreibungsbetrag	250	187,50	140,63	105,47	79,10	59,33	44,49	34,49	26,49	20,50	1.000
B2	Ertragsteuerminderung (B1·0,62)	155	116,25	87,19	65,39	49,04	36,79	27,58	21,58	16,58	12,91	619,99
B3	dto., abgezinst auf den Beginn von t=1 (B2·1,1 ^{-t})	155	105,68	72,06	49,13	33,50	22,84	15,67	10,15	6,87	4,60	492,60

Legende: * Übergang von der degressiven auf die lineare AfA

- 1 Dieser kombinierte Grenzertragsteuersatz ergibt sich unter Zugrundelegung der Steuermeßzahl für den Gewerbeertrag (§ 11 Abs. 2 GewStG) von 5 % sowie unter Berücksichtigung der Abzugsfähigkeit der Gewerbeertragsteuer sowohl von ihrer eigenen Bemessungsgrundlage als auch von der der Einkommensteuer wie folgt:

$$\frac{3 \cdot 0,05}{1+3 \cdot 0,05} + (1 - \frac{3 \cdot 0,05}{1+3 \cdot 0,05}) \cdot 0,56 = 0,6174, \text{ aufgerundet } 0,62$$

Der ertragsteuerliche Vorteil der Alternative A gegenüber Alternative B (bedingt durch den Zinsvorteil, der sich aus der relativ früheren Steuerreduzierung durch die erfolgswirksame Verrechnung von Abschreibungsbeträgen ergibt) beträgt damit $568,53 \text{ DM} - 492,60 \text{ DM} = 75,93 \text{ DM}$.

Um die beiden Alternativen vollständig beurteilen zu können, müssen nun noch die substanzsteuerlichen Auswirkungen untersucht werden. Der ertragsteuerliche Vorteil der Alternative A wird (bei dem hier unterstellten Zinssatz von 10 %) von einem substanzsteuerlichen Vorteil der Alternative B nur dann überkompensiert, wenn bei Alternative A im Gegensatz zu Alternative B

- a) die Grenzen der Wertfortschreibung nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG überschritten werden oder
- b) eine Neuveranlagung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 VStG erforderlich wird oder
- c) sowohl Fall a) als auch Fall b) eintritt.

zu a)

Betrag des Gewerbekapital zum Hauptfeststellungszeitpunkt (=Beginn der Periode $t=0$) 900.000 DM (abgerundet auf volle 1.000 DM) und am Bilanzstichtag (=Ende der Periode $t=0$) ohne diese Maschine 1.000.200 DM, so bewirkt die - substanzsteuerlich irrelevante - erhöhte Absetzung nach § 7d EStG, daß die absolute Grenze der Wertfortschreibung nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG überschritten wird, da bei der Ermittlung des Teilwertes die (fiktive) lineare AfA in Höhe von 100 DM zugrundegelegt wird und sich damit insgesamt ein Gewerbekapital von 1.000.200 DM + (1.000 DM - 100 DM) = 1.001.100 DM, abgerundet 1.001.000 DM ergibt. Wird die Wertfortschreibungsgrenze zu Beginn der Periode $t=2$ nicht nochmals überschritten, so beträgt die zum Ende der Periode $t=1$ und $t=2$ zu zahlende Gewerbekapitalsteuer jeweils $1.001.000 \text{ DM} \times 0,006 = 6.006 \text{ DM}$.

Alternative B führt in den Perioden $t=1$ und $t=2$ ceteris paribus zu Gewerbekapitalsteuerzahlungen von jeweils 5.400 DM, da infolge der substanzsteuerlichen Anerkennung der degressiven AfA in Höhe von 250 DM das auf volle 1.000 DM abgerundete Gewerbekapital insgesamt 1.000.000 DM beträgt und damit die absolute Grenze der Wertfortschreibung von 100.000 DM nicht überschritten wird.

Die substanzsteuerlichen Unterschiede der beiden Alternativen in den Perioden nach $t=2$ sind vernachlässigbar gering, da zu Beginn der Periode $t=3$ eine erneute Hauptfeststellung erfolgt.

Da die Steuerzahlungen jeweils zum Ende der Periode erfolgen, sind sie noch auf den Beginn der Periode $t=1$ abzuzinsen, um sie den ertragsteuerlichen Konsequenzen der beiden Alternativen vergleichbar zu machen.

	GewKapSt $\cdot 1,1^{-1}$	GewKapSt $\cdot 1,1^{-2}$	
Altern. A	5.460 DM	+ 4.963,64 DM	= 10.423,64 DM
- Altern. B	4.909,09 DM	+ 4.462,81 DM	= <u>9.371,90 DM</u>
= substanzsteuerlicher Vorteil der Altern. B			1.051,74 DM
- ertragsteuerlicher Vorteil der Altern. A			<u>75,93 DM</u>
= steuerlicher Vorteilssaldo der Altern. B			975,81 DM

zu b)

Es sei angenommen, daß das steuerpflichtige Vermögen, d.h. das um die Freibeträge nach § 6 VStG gekürzte Gesamtvermögen des Steuerpflichtigen, zum Hauptfeststellungszeitpunkt, der im Beispiel identisch mit dem Beginn des Basisjahres ist, 850.000 DM betrug; zum Bilanzstichtag, d.h. zum Ende des Basisjahres habe das steuerpflichtige Vermögen ohne die Maschine eine Höhe von 1.000.200 DM. Damit führt Alternative A im Gegensatz zu Alternative B wieder zum Überschreiten der absoluten Grenze der Neuveranlagung von 150.000 DM. Die Vermögensteuer beträgt dann für Alternative A $1.001.000 \text{ DM} \times 0,005 = 5.005 \text{ DM}$ und für Alternative B $850.000 \text{ DM} \times 0,005 = 4.250 \text{ DM}$. Somit ergibt sich:

	VSt $\cdot 1,1^{-1}$	VSt $\cdot 1,1^{-2}$	
Altern. A	4.550 DM	+ 4.136,36 DM	= 8.686,36 DM
- Altern. B	3.863,64 DM	+ 3.512,40 DM	= <u>7.376,04 DM</u>
= substanzsteuerlicher Vorteil der Altern. B			1.310,32 DM
- ertragsteuerlicher Vorteil der Altern. A			<u>75,93 DM</u>
= steuerlicher Vorteilssaldo der Altern. B			1.234,39 DM

zu c)

Sofern als Folge der Entscheidung für Alternative A der sehr seltene Fall eintritt, daß sowohl die Wertfortschreibungsgrenzen nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG als auch die Grenzen der Neuveranlagung nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 VStG überschritten werden, erhöht sich der steuerliche Vorteilssaldo der Alternative B noch weiter:

gewerbekapitalsteuerlicher Vort. der Altern. B	1.051,74 DM
+ vermögensteuerlicher Vorteil der Altern. B	<u>1.310,32 DM</u>
= substanzsteuerlicher Vorteil der Altern. B	2.362,06 DM
- ertragsteuerlicher Vorteil der Altern. A	<u>75,93 DM</u>
= steuerlicher Vorteilssaldo der Altern. B	2.286,13 DM

3. In Ausnahmefällen^{1/} ist es sinnvoll, die gewünschte Erfolgsreduzierung einer Periode (unter anderem) mit Hilfe eines solchen Aktionsparameters vorzunehmen, der die substanzsteuerliche Bemessungsgrundlage nicht mindert. Diese Ausnahmefälle liegen dann vor, wenn

a) zum Bilanzstichtag vor einem Hauptfeststellungszeitpunkt der Einsatz eines substanzsteuerlich nicht anerkannten steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters bewirkt, daß zu dem (den beiden) folgenden Feststellungszeitpunkt(en) die Wertfortschreibungsgrenze(n) nicht überschritten wird (werden).

b) folgende Konstellation gegeben ist:

Zum ersten Feststellungszeitpunkt nach der Hauptfeststellung wird (werden) die Grenze(n) der Wertfortschreibung unabhängig von den Dispositionen des Bilanzierenden überschritten. Zum Bilanzstichtag vor diesem ersten Feststellungszeitpunkt führt die Entscheidung zugunsten des Einsatzes eines substanzsteuerlich irrelevanten steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters dazu, daß die substanzsteuerliche Bemessungsgrundlage zum ersten Feststellungszeitpunkt zwar geringfügig höher als bei alternativem Einsatz eines substanzsteuerlich anerkannten Parameters ist, aber auch dazu, daß dadurch zum zweiten Feststellungszeitpunkt nach der Hauptfeststellung die Wertfortschreibungsgrenze(n) nicht überschritten wird (werden).

Beispiel zu a)

Bis auf die folgenden Abweichungen werden wieder die Daten des Beispiels zu Fall 2 unterstellt: Die Maschine wird in Periode $t=0$ angeschafft, die Hauptfeststellung erfolgt zu Beginn der Periode $t=1$; in dieser Periode wird die Maschine zu einem Preis, der unabhängig von ihrem Restbuchwert ist, wieder veräußert. Das Gewerbekapital beträgt ohne die Maschine zum Hauptfeststellungszeitpunkt 900.200 DM; zu den beiden folgenden Stichtagen beträgt es jeweils 1.001.000 DM (inklusive Verkaufserlös für die Maschine). Alternative A und B führen damit zu folgenden substanzsteuerlichen Konsequenzen:

¹ Vgl. dazu Schult, Vermögensaufstellungspolitik, S. 46 f.

	t	1	2	3	Σ
C1	Gewerbekapitalsteuer bei Alt. A	5.406	5.406	5.406	16.218
C2	dto. bei Alt. B	5.400	6.006	6.006	17.412
C3	C1 - C2	6	-600	-600	-1.194
C4	dto., abgezinst auf den Beginn von $t=1$ ($C3 \cdot 1,1^{-t}$)	5,45	-495,87	-450,79	-941,21

Der Barwert der durch Alternative A gegenüber Alternative B ersparten Gewerbekapitalsteuer beträgt 941,21 DM (Die ertragsteuerlichen Konsequenzen brauchen hier nicht mehr betrachtet zu werden, da sie ebenfalls zu einem Vorteil von Alternative A führen).

Die Ausführungen dieses Abschnitts haben gezeigt, daß die unterschiedliche Erfolgsflexibilität von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern dazu führen kann, daß unter Einbeziehung der Substanzbesteuerung u.U. andere Entscheidungen getroffen werden als bei einer Beschränkung des Planungskalküls auf rein erfolgsabhängige Bemessungsgrundlagen. Meist ist es im Hinblick auf die Realisierung eines Nettoeinkommens- bzw. -vermögensziels günstiger, - bei einer entsprechenden Wahlmöglichkeit - denjenigen Aktionsparameter einzusetzen, der eine höhere Erfolgsflexibilität aufweist (vgl. oben die Fälle 1 und 2). In Ausnahmefällen kann es jedoch auch vorteilhafter sein, einen Aktionsparameter mit geringerer Erfolgsflexibilität einem anderen vorzuziehen (vgl. oben Fall 3). Diese Ausnahmefälle resultieren aus der Tatsache, daß die Wertfortschreibungsgrenzen Freigrenzen sind, deren Überschreiten dazu führt, daß der gesamte die Bemessungsgrundlage der Vorperiode übersteigende Betrag der Besteuerung unterliegt.

Als Fazit bleibt festzuhalten, daß ein Modell zur Steuerbilanzplanung, will es nicht entscheidungsbeeinflussende Konsequenzen von steuerbilanzpolitischen Dispositionen ignorieren, neben der Ertrags- auch die Substanzbesteuerung abbilden muß.

233 Der Beitrag der Aktionsparameter zur Aktionsflexibilität des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes

Grundlegend für die Klassifizierung von (steuer)bilanzpolitischen Aktionsparametern ist die Monographie von Harder/1/. Kriterium für die Zugehörigkeit eines Aktionsparameters zu einer der (nicht überschneidungsfreien) "Kategorien bilanzpolitischer Mitteleinsätze" ist die Art des mit diesem Parameter verbundenen Freiheitsgrades, den der Bilanzierende bei seinem Einsatz hat. Erweitert und verfeinert wurden diese Kriterien insbesondere von Marettek/2/ und Börner/Krawitz/3/.

Die Klassifizierung der (steuer)bilanzpolitischen Aktionsparameter nach der Art der Freiheitsgrade wird bei den genannten Autoren entsprechend der Übersicht auf der folgenden Seite vorgenommen.

Marettek bildet unter Zuhilfenahme der von ihm verwendeten Kriterien, ein "Rangfolgesystem .., das den 'Beitrag' der einzelnen Aktionsvariablen zur Elastizität des Entscheidungsfeldes der Steuerbilanzpolitik zum Ausdruck bringt."/4/ Sowohl nach Maretteks/5/ als auch nach der hier zugrundeliegenden Definition von "Steuerbilanzpolitik" gehört die Sachverhaltsgestaltung nicht zum steuerbilanzpolitischen Instrumentarium. Daher ist es wenig hilfreich, die Aktionsparameter bezüglich ihres Beitrages zur Elastizität des Entscheidungsfeldes danach zu ordnen, "inwieweit die Schaffung der Anwendungsvoraussetzungen (d.h. der Sachverhalte, d. Verf.) der einzelnen Aktionsvariablen im Gestaltungsbereich des Steuerpflichtigen liegen."/6/ Da sich aus Kriterium 4 ("Herbeiführbar-

1 Vgl. dazu Harder, Bilanzpolitik, S. 135 ff.

2 Vgl. dazu Marettek, Unternehmenspolitik, S. 74 ff.

3 Vgl. dazu Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 107 ff.

4 Marettek, Unternehmenspolitik, S. 79.

5 Nach Marettek existiert eine eigene Teilpolitik "Steuerbilanzpolitik" gerade deshalb, weil die steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter nicht gleichzeitig Aktionsparameter anderer Entscheidungsbereiche (z.B. Investitionspolitik) darstellen; vgl. ebenda, S. 30.

6 Ebenda, S. 79.

	HARDER	MARETTEK	BÖRNER/KRAWITZ
Kennzeichnung der (steuer-)bilanzpolitischen Aktionsparameter hinsichtlich der ...	<i>teilt die bilanzpolitischen Akt.-par. nach den Kriterien der ersten Spalte ein in:</i>	<i>belegen die Kriterien der ersten Spalte mit folgenden Begriffen:</i>	
1 Beschränkung der Möglichkeiten, andere Aktionsparameter einzusetzen	variable und fixe Mittel	-	Flexibilität in bezug auf analoge Fälle a) zum gleichen Bilanzstichtag b) zu späteren Stichtagen
2 Möglichkeit, in der Handelsbilanz vom Aktionsparametereinsatz der Steuerbilanz abzuweichen	-	-	Flexibilität in bezug auf den Maßgeblichkeitsgrundsatz
3 zeitlichen Restriktionen, die ihrem Einsatz gesetzt sind	terminfreie und termingebundene Mittel	zeiträumliche Freizügigkeit	zeitliche Flexibilität
4 Herbeiführbarkeit der Anwendungsvoraussetzungen durch den Bilanzierenden	autonome und bedingte Mittel	Herbeiführbarkeit der Anwendungsvoraussetzungen	-
5 Variierbarkeit des Ausmaßes ihres Einsatzes	-	quantitative und zeitliche Gestaltbarkeit*	quantitative Flexibilität
6 Möglichkeit, ihren Einsatz später wieder rückgängig machen zu können (mit Wirkung zum Zeitpunkt der Rückgängigmachung)	Mittel mit beeinflufßbaren und mit unbeeinflufßbaren Sekundäreffekten		Reversibilität mit Wirkung "ex nunc"***

* Die quantitative und zeitliche Gestaltbarkeit stellt in Maretteks Kriterienkatalog ein Unterkriterium zur "zeiträumlichen Freizügigkeit" dar; vgl. Marettek, Unternehmenspolitik, S. 82.

** Neben der Reversibilität mit Wirkung "ex nunc" führen Börner und Krawitz noch die Reversibilität mit Wirkung "ex tunc" auf. Letztere kennzeichnet die Möglichkeit, den Einsatz eines steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters einer der Vorperioden dergestalt rückgängig zu machen, als ob dieser Einsatz nie erfolgt wäre; materiell entspricht dies einer Bilanzänderung (vgl. Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 108 f.).

Wenn die Bilanzänderung in Einzelfällen durchaus dazu beitragen kann, eine in der Vergangenheit getroffene steuerbilanzpolitische Maßnahme, die aufgrund des aktuellen Informationsstandes nicht getroffen worden wäre, rückgängig zu machen, so ist sie den übrigen steuerbilanzpolitischen Instrumenten dennoch insofern nicht gleichzusetzen, als sie nach § 4 Abs. 2 Satz 2 EStG ausdrücklich an die Zustimmung des Finanzamts gebunden ist; ein permanenter Einsatz dieses Aktionsparameters dürfte damit ausscheiden. Der Einsatz dieses Aktionsparameters ist zudem dadurch relativ eng begrenzt, daß der Antrag auf Bilanzänderung vor Bestandskraft der Veranlagung zu stellen ist (vgl. dazu sowie zu weiteren Voraussetzungen der Bilanzänderung Abschn. 15 Abs. 2 EStR).

keit der Anwendungsvoraussetzungen durch den Bilanzierenden") somit keine Handlungsanweisungen für den Einsatz von steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern ableiten lassen, wird es aus der weiteren Untersuchung ausgeschlossen.

Auch das Kriterium 2 ("Flexibilität in bezug auf den Maßgeblichkeitsgrundsatz") wird im folgenden nicht weiter betrachtet, da für die in der vorliegenden Untersuchung unterstellte (Einzel-) Unternehmung in der Regel eine sog. Einheitsbilanz aufgestellt wird, die gleichzeitig den handels- und den steuerrechtlichen Erfordernissen genügt. "Bilanzpolitik - vollzogen an der Einheitsbilanz - ist überwiegend oder gar ausschließlich Steuerbilanzpolitik."/¹/ Doch selbst wenn man unterstellt, daß neben der Steuerbilanzpolitik auch aktiv Handelsbilanzpolitik betrieben wird, hat dieses Kriterium gegenüber den übrigen Kriterien eine relativ untergeordnete Bedeutung, da es aus den insgesamt vorhandenen steuerbilanzpolitischen Wahlrechten nur sehr wenige heraus-trennt/²/.

Börner und Krawitz gehen einen Schritt weiter als Marettke: Unter Zuhilfenahme ihrer Kriterien erarbeiten sie einen Katalog von Handlungsanweisungen zur Einsatzreihenfolge der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter, deren Beachtung den Bilanzierenden in die Lage versetzen soll, sowohl im Basisjahr als auch in den Planperioden ein möglichst hohes Maß an Freiheitsgraden bei der Aufstellung der Steuerbilanz zur Verfügung zu haben. Die Handlungsanweisungen werden dabei in Gestalt von "Faustregeln" formuliert, da nach Börner und Krawitz die Flexibilitätskriterien nicht "in einem einheitlichen Maß quantifizierbar sind"/³/ und sich daher nur verbal umschreiben lassen. Diese Aussage gilt jedoch nur so lange uneingeschränkt, wie diese Kriterien nicht auf ihren materiellen Gehalt hin überprüft und in Hinblick auf eine Quantifizie-

1 Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 61 (Hervorhebung im Original kursiv).

2 Vgl. dazu ebenda, S. 193 f.

3 Ebenda, S. 205.

rung neu strukturiert werden. Dies soll im folgenden versucht werden, um die Wirkung des Aktionsparametereinsatzes auf die Aktionsflexibilität, die dem Bilanzierenden für seine steuerbilanzpolitischen Dispositionen zur Verfügung steht, für ein Steuerbilanzplanungsmodell zu formalisieren. "Aktionsflexibilität" ist dabei kein Charakteristikum eines Aktionsparameters, sondern ein planungsrelevanter Zustand des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes, nämlich die Menge der diesem Feld anhaftenden Freiheitsgrade./1/

Die noch verbleibenden Kriterien 1, 3, 5 und 6 lassen sich hinsichtlich ihres Beitrages zu den beiden Ausprägungsformen der Aktionsflexibilität in zwei Gruppen einteilen:

(1) Intraperiodische Aktionsflexibilität

Die intraperiodische Aktionsflexibilität kennzeichnet die Anzahl der Freiheitsgrade, die der Bilanzierende hat, um durch entsprechenden Parametereinsatz jeden Wert zwischen dem maximal und dem minimal ausweisbaren Periodenerfolg zu realisieren. Sie ist erforderlich, um eine "Feinanpassung" des Aktionsparametereinsatzes einer Periode an die gewünschte Erfolgsveränderung vornehmen zu können.

Die intraperiodische Aktionsflexibilität wird von folgenden Kriterien determiniert:

(a) Kriterium 5 (nach der Terminologie von Börner und Krawitz: "quantitative Flexibilität")

Ob ein Aktionsparameter quantitativ flexibel ist, hängt ausschließlich vom zugrundeliegenden Wahlrecht ab. Sofern ein quantitatives Planungsmodell die steuerbilanzpolitischen Wahlrechte hinreichend genau abbildet, wird die quantitative Flexibilität berücksichtigt.

1 Vgl. zu dieser Definition Meffert, Flexibilität, S. 790.

(b) Kriterium 1a ("Flexibilität in bezug auf analoge Fälle zum gleichen Bilanzstichtag")

Der Einsatz eines steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters, der diese Eigenschaft nicht aufweist, bewirkt, daß die Möglichkeit des Einsatzes von anderen Aktionsparametern, die aus dem gleichen Wahlrecht, aber aus anderen Wahlrechtsobjekten resultieren, eingeschränkt oder sogar fest determiniert wird. Ob diese Eigenschaft bei einem Aktionsparameter eines bestimmten Wahlrechtsobjektes vorhanden ist, läßt sich in einem quantitativen Planungsmodell auf folgende Weise feststellen: Es wird der Manövrieraufwand (bzw. -ertrag) der übrigen Wahlrechtsobjekte für den Fall ermittelt, daß dieser Aktionsparameter eingesetzt wird, und mit dem entsprechenden Manövrieraufwand (bzw. -ertrag) verglichen, der sich bei Verzicht auf den Einsatz dieses Parameters ergibt. Weichen diese beiden Größen voneinander ab, so hatte der Parametereinsatz einen Einfluß auf die Möglichkeit des Einsatzes von Aktionsparametern (einiger) der übrigen Wahlrechtsobjekte; Flexibilität in bezug auf analoge Fälle zum gleichen Bilanzstichtag ist mithin nicht gegeben.

(2) Interperiodische Aktionsflexibilität

Die interperiodische Aktionsflexibilität ist gleichbedeutend mit der Anzahl der Freiheitsgrade, die der Bilanzierende bezüglich des Einsatzes der Aktionsparameter in den folgenden Perioden hat. Eine genügend große interperiodische Aktionsflexibilität wird benötigt, um sich in der (den) Folgeperiode(n) an veränderte Datenkonstellationen anpassen zu können. Zur Quantifizierung der interperiodischen Aktionsflexibilität soll hier folgende Hilfsgröße herangezogen werden:

$$\begin{array}{l} \text{Maß für} \\ \text{Aktions-} \\ \text{flexibi-} \\ \text{lität in} \\ \text{der Peri-} \\ \text{ode t+1} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{gesamtes Aufwandspotential*} \\ \text{plus} \\ \text{gesamtes Ertragspotential*} \\ \text{minus Mindestertrag*} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{gesamtes Aufwandspotential*} \\ \text{plus} \\ \text{gesamtes Ertragspotential*} \end{array}}$$

* der Periode t+1 (jeweils Absolutbetrag)

Dieser Quotient gibt an, wie groß in Periode t+1 die Spanne zwischen dem minimal und dem maximal realisierbaren Bruttoerfolg ist in Relation zur Summe aus Aufwands- und Ertragspotential. "Bruttoerfolg" ist dabei der Erfolg nach Durchführung und Verbuchung der steuerbilanzpolitischen Aktivitäten, aber vor Berechnung und Abzug der Gewerbesteuer. Vom Bruttoerfolg zu unterscheiden ist der "vorläufige Erfolg", d.h. der Erfolg vor Vornahme der Jahresabschlußbuchungen und vor Durchführung der Steuerbilanzpolitik. Der vorläufige Erfolg ergibt sich aus dem Saldo der Aufwands- und Ertragskonten der Saldenbilanz I/1/ zuzüglich der in der betreffenden Periode geleisteten Gewerbesteuervorauszahlungen. Der Bruttoerfolg resultiert aus dem vorläufigem Erfolg abzüglich der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik realisierten Aufwandsverrechnung zuzüglich der realisierten Ertragsverrechnung. Durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen kann damit ein Bruttoerfolg ausgewiesen werden, der innerhalb der folgenden Bandbreite liegt:

$$\begin{array}{lclclcl} \text{maximaler} & = & \text{vorläufiger} & - & \text{Mindest-} & + & \text{Ertrags-} \\ \text{Bruttoerfolg} & & \text{Erfolg} & & \text{aufwand} & & \text{potential} \\ \\ \text{minimaler} & = & \text{vorläufiger} & - & \text{Aufwands-} & + & \text{Mindest-} \\ \text{Bruttoerfolg} & & \text{Erfolg} & & \text{potential} & & \text{ertrag} \end{array}$$

Im Idealfall ist das gesamte Aufwands- und Ertragspotential der Folgeperiode voll disponibel (der o.a. Quotient ist dann gleich eins); der Bilanzierende könnte - entsprechende quantitative Flexibilität einiger Aktionsparameter vorausgesetzt - jeden Betrag realisieren zwischen "vorläufigem Erfolg minus Aufwandspotential" und "vorläufigem Erfolg plus Ertragspotential".

Eine Hilfsgröße stellt dieser Quotient insofern dar, als er nur die Aktionsflexibilität der Folgeperiode, nicht aber die der auf diese wiederum folgenden Perioden widerspiegelt. Dies ist jedoch tolerabel, da die Erhaltung der Aktionsflexibilität über mehrere Perioden bei solchen Aktionsparametern, deren Einsatz nicht nur in der betreffenden Periode, sondern auch in mindestens einer

1 Die Saldenbilanz I erfaßt die Salden der Summenbilanz, in die ihrerseits die Anfangsbestände der einzelnen Konten sowie die (unsaldierte) Verkehrszahlen eingehen.

Folgeperiode disponibel ist (z.B. erhöhte Absetzung nach § 7d EStG), dadurch realisiert wird, daß an aufeinanderfolgenden Bilanzstichtagen sukzessiv auf ihren Einsatz verzichtet wird. Beim "Aufsparen" von Aktionsparametern, die sowohl in der betreffenden Periode als auch in der Folgeperiode eingesetzt werden können, - und stattdessen Einsatz von solchen Aktionsparametern, die in der Folgeperiode nicht mehr disponibel sind - werden automatisch diejenigen Aktionsparameter "geschont", die auch noch in den Perioden nach der Folgeperiode einsetzbar sind. Der Quotient ist unter der Annahme gebildet, daß der Bilanzierende die Möglichkeiten zur Aufwands- und Ertragsverrechnung gleich einschätzt/1/.

Die interperiodische Aktionsflexibilität wird von den Kriterien 1b ("Flexibilität in bezug auf analoge Fälle zu späteren Bilanzstichtagen") und 6 ("Reversibilität mit Wirkung 'ex nunc'") determiniert. Der Beitrag zur interperiodischen Aktionsflexibilität der durch diese Kriterien charakterisierten Eigenschaften der Aktionsparameter läßt sich daran messen, in welchem Maße sich der obige Quotient verändert beim Einsatz eines Parameters gegenüber der Alternative des Nichteinsatzes. Zu diesem Zweck wird der Quotient für den Fall des Einsatzes des betreffenden Parameters berechnet und von dem Wert des Quotienten abgezogen, der sich bei Verzicht auf diesen Einsatz ergibt. Die solchermaßen resultierende Differenz kann Werte zwischen -1 und +1 annehmen:

Quotientendifferenz	Durch den Einsatz des betreffenden Aktionsparameters wird die interperiodische Aktionsflexibilität ...
- 1	
.	... erhöht.
.	
0	... nicht beeinflußt.
.	
.	... vermindert.
+ 1	

1 Falls der Bilanzierende für eine bestimmte Periode nur eine möglichst hohe Aktionsflexibilität hinsichtlich der Aufwandsverrechnung anstreben sollte, entfallen die Ertragskomponenten im Zähler und im Nenner des Quotienten.

In dem Bereich zwischen 0 und +1 liegen die Quotientendifferenzen derjenigen Aktionsparameter, deren Einsatz in Periode t dazu führt, daß in der Periode $t+1$ der Anteil des disponiblen Aufwandes bzw. Ertrages am gesamten Aufwands- bzw. Ertragspotential geringer wird (z.B. bei Vollausnutzung der Abschreibungsvergünstigung gemäß § 7d EStG im ersten Nutzungsjahr). Dagegen kann durch den Einsatz von bestimmten Aktionsparametern in Periode t die Aktionsflexibilität der Periode $t+1$ auch erhöht werden - die Quotientendifferenz liegt dann im Bereich zwischen -1 und 0 (z.B. bei der Bildung einer Preissteigerungsrücklage in Periode t , die in Periode $t+1$ wieder aufgelöst werden kann).

Sofern in einer Periode bei Verrechnung des Mindestertrages (-aufwandes) das gesamte Aufwandspotential (Ertragspotential) zum Einsatz kommen muß, sind Überlegungen bezüglich des Beitrages der Aktionsparameter zur Aktionsflexibilität der Folgeperiode nicht relevant. Wird jedoch ein angestrebter Bruttoerfolg bereits durch den Einsatz eines Teils der zur Verfügung stehenden Aktionsparameter erreicht, so kann durch gezielte Auswahl der einzusetzenden Parameter versucht werden, die Anzahl der Freiheitsgrade zu maximieren, die der Bilanzierende in der Folgeperiode hat. Zu diesem Zweck werden die Aktionsparameter nach den ihnen zuzurechnenden Werten der Quotientendifferenz in aufsteigender Folge sortiert. Der Einsatz der Aktionsparameter erfolgt in der so ermittelten Reihenfolge, bis der gewünschte Bruttoerfolg erreicht ist. Damit ist sichergestellt, daß diejenigen Aktionsparameter, deren Einsatz für die Folgeperiode zu einer Erhöhung des Anteils des disponiblen Aufwandes bzw. Ertrages am gesamten Aufwands- bzw. Ertragspotential führt, denjenigen Aktionsparametern vorgezogen werden, deren Einsatz in Periode t zu Lasten des Einsatzes in Periode $t+1$ gehen würde und die infolgedessen - sofern möglich - "geschont" werden sollten.

Die Ausführungen dieses Abschnitts haben gezeigt, daß sowohl die intra- als auch die interperiodische Aktionsflexibilität des steuerlichen Entscheidungsfeldes beim Aktionsparametereinsatz einer Periode zu berücksichtigen ist. Diesem Erfordernis hat ein Modell zur Steuerbilanzplanung Rechnung zu tragen.

24 Die Steuerbilanzplanung als schlechtstrukturiertes Entscheidungsproblem

Wie die bisherigen Ausführungen gezeigt haben, arbeiten die traditionellen Modelle zur Steuerbilanzplanung überwiegend auf einem relativ hohen Abstraktionsniveau. Sie ermöglichen aus diesem Grund die Verwendung von effizienten Lösungsalgorithmen und vermögen so die optimale Lösung eines Teilproblems der Steuerbilanzplanung zu liefern, nämlich die optimale Gewinnausweisreihe im Zeitablauf. Diese Modelle lassen sich damit tendenziell dem Modelltyp A in Abbildung 2 zuordnen/1/.

Eine Sonderstellung nimmt - wie bereits erwähnt/2/ - das Modell von Müller-Kröncke ein; obwohl es weniger restriktive Prämissen als die übrigen Modelle setzt, ermöglicht es dennoch, das Modell-optimum weitestgehend zu erreichen. Es kann mit den übrigen Modellen aber in diesem Zusammenhang insofern nicht verglichen werden, als es einen vielfach höheren Planungsaufwand erfordert.

Da die Entwicklung eines Algorithmus zur Steuerbilanzplanung, der ohne restriktive Prämissen, aber dennoch mit vertretbarem Rechenaufwand arbeitet, derzeit nicht zu erwarten ist/3/, muß die Steuerbilanzplanung wegen dieses "Lösungsdefekts"/4/ zu den schlechtstrukturierten Problemen gerechnet werden.

Die Steuerbilanzplanung weist jedoch noch einen weiteren Struktur-mangel auf. Sie ist "bewertungsdefekt"/5/, weil sich die Konse-

1 Vgl. S. 10.

2 Vgl. S. 47 f.

3 Gemäß der Terminologie der Unternehmensforschung ist die Steuerbilanzplanung ein "kombinatorisches Problem". Zu dieser Problemkategorie stellt Müller-Merbach (Algorithmen, S. 655 f.) fest, daß sich derartige Probleme zwar fast immer in Modellen zur ganzzahligen Optimierung abbilden lassen, daß es für diese Modelle aber nur ausnahmsweise effiziente Lösungsverfahren gibt.

4 Vgl. dazu Witte, Planen, S. 76.

5 Vgl. dazu ebenda, S. 78 ff.

quenzen einer steuerbilanzpolitischen Strategie nicht vollständig in einem monistischen Zielsystem abbilden lassen:

1. Verschiedene steuerbilanzpolitische Strategien führen meist zu unterschiedlichen Aufwands- und Ertragspotentialen, die am Planungshorizont noch nicht eingesetzt sind. Die Problematik der Bewertung dieser nicht ausgeschöpften Potentiale wurde bereits in Abschnitt 222.26 erörtert.
2. Verschiedene steuerbilanzpolitische Strategien unterscheiden sich in der Regel in der Aktionsflexibilität, die dem Bilanzierenden in der Periode nach dem Basisjahr zur Verfügung steht. Je nach seiner Risikoeinstellung nimmt der Bilanzierende u.U. eine Einbuße der Realisation seines Erfolgsziels zugunsten einer höheren Aktionsflexibilität in Kauf/1/.

Werden an ein praktikables Modell zur Steuerbilanzplanung hohe Anforderungen in bezug auf die Modellhomomorphie gestellt, so muß wegen eines fehlenden effizienten Algorithmus auf die Garantie verzichtet werden, daß das Modell stets zu einer optimalen Lösung führt.

1 Vgl. Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 205. Vgl. dazu auch bereits Marettek, Unternehmenspolitik, S. 181.

3 Modell und heuristisches Lösungsverfahren zur Einsatzplanung steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter

31 Konzeption eines heuristischen Verfahrens zur Steuerbilanzplanung

311 Konsequenzen der Strukturmängel des Steuerbilanzplanungsproblems für das Modelldesign

Im folgenden soll versucht werden, ein Modell zur Steuerbilanzplanung zu entwickeln, das mit realitätsnäheren Annahmen als die traditionellen Modelle arbeitet. Aus den bisherigen Überlegungen ergibt sich, daß (derzeit) für ein solches Modell nur heuristische Problemlösungsverfahren verfügbar sind/1,2/.

Das Design eines heuristischen Verfahrens zur Steuerbilanzplanung wird insbesondere von den bei diesem Problemlösungsprozeß zu bewältigenden Arbeitsschritten und von den dabei jeweils erforderlichen Tätigkeiten determiniert.

Der Lösungsprozeß der Steuerbilanzplanung kann ganz grob in folgende Phasen eingeteilt werden:

- Generierung zulässiger steuerbilanzpolitischer Aktionsparameter. "Zulässig" bedeutet, daß die Aktionsparameter dem Bilanzierenden sowohl aufgrund der betrieblichen Sachverhalte als auch aufgrund der darauf anzuwendenden Rechtsnormen tatsächlich zur Verfügung stehen.
- Generierung von steuerbilanzpolitischen Strategien auf der Basis der zur Disposition stehenden Aktionsparameter.
- Ermittlung der Konsequenzen der einzelnen Strategien, und zwar zum einen hinsichtlich der Erfolgs- und Einheitswertveränderungen sowie - darauf aufbauend - der steuerlichen Wirkungen, zum

1 Vgl. zur Kennzeichnung heuristischer Lösungsverfahren z.B. Streim, Lösungsverfahren, S. 143 ff., insbes. S. 149 ff.

2 Das zu entwickelnde Modell wird somit nach dem Modelltyp B in Abbildung 2 zugeschnitten.

anderen hinsichtlich der in zukünftigen Perioden verfügbaren Aktionsparameter.

- Bewertung der Konsequenzen der einzelnen steuerbilanzpolitischen Strategien hinsichtlich des vom Entscheidungsträger "präferierten Zustandes" und schließlich: Entscheidung für eine dieser Strategien.

Ihrer Funktion nach lassen sich die in den einzelnen Phasen erforderlichen Tätigkeiten grob einteilen in:

- überwiegend schöpferische und bewertende Tätigkeiten
- reine Informationsverarbeitungstätigkeiten.

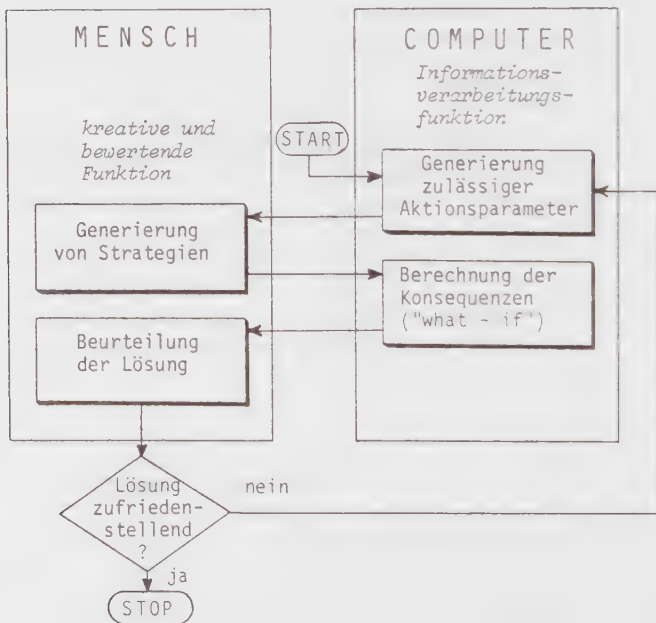


Abb. 7: Aufgabenteilung zwischen Mensch und Computer bei der heuristischen Steuerbilanzplanung

Während letztlich nur der Mensch über schöpferisches Potential verfügt und somit ihm allein die kreative bzw. bewertende Funktion vorbehalten werden sollte, sind ihm bei der reinen Informationsverarbeitung Maschinen in aller Regel um ein Vielfaches überlegen. Um die Arbeitskraft des Menschen für primär kreative Tätigkeiten zu reservieren, empfiehlt es sich, ab einer bestimmten Größenordnung der bei einem Problemlösungsprozeß zu verarbeitenden Informationsmenge eine entsprechende "Arbeitsteilung" zwischen Mensch und Maschine zu realisieren.

Für das hier zur Diskussion stehende Problem der Steuerbilanzplanung bietet sich eine "Arbeitsteilung" in Gestalt eines Dialogs zwischen Mensch und Computer an (vgl. Abbildung 7). Diese Form der Problemlösung wird in der betriebswirtschaftlichen Literatur vielfach propagiert^{1/}; dabei wird insbesondere ihre Leistungsfähigkeit zur Entscheidungsfindung bei schlechtstrukturierten Problemsituationen hervorgehoben: "Eine dialogorientierte Planungsmethodologie ist vor allem in der Lage, das Erfahrungswissen des Benutzers und seine schöpferischen und heuristischen Fähigkeiten im Planungsprozeß nutzbringend einzusetzen; hier ergeben sich vor allem für ungünstig strukturierte Planungsprobleme neue Möglichkeiten ihrer Lösung."^{2/}

Zur bestmöglichen Ausnutzung der Synergieeffekte des Mensch-Computer-Dialogs sollte die Arbeitsteilung so gestaltet sein, daß der Anteil des Computers im Problemlösungsprozeß so hoch wie möglich, der des Menschen dagegen nur so hoch wie nötig ist. Die Grenze der Arbeitsteilung liegt dort, wo steuerbilanzpolitische Entscheidungen zu treffen und ihre Konsequenzen zu beurteilen sind.

1 Vgl. für viele Mertens, Kress, Kommunikation, S. 1 ff., insbes. S. 3 ff. (relative Vorteile des Menschen gegenüber dem Computer und relative Vorteile des Computers gegenüber dem Menschen).

2 Preßmar, Unternehmensplanung, S. 45. Vgl. auch Witte, Planen, S. 170 ff.

312 Grobstruktur des Modells

Bevor näher auf die einzelnen Bestandteile des im Rahmen dieser Arbeit zu entwickelnden Modells zur Steuerbilanzplanung eingegangen werden kann, soll zunächst ein Überblick über die Struktur des verwendeten heuristischen Lösungsverfahrens gegeben werden. Dies geschieht anhand eines Ablaufplans, der im folgenden erläutert wird.

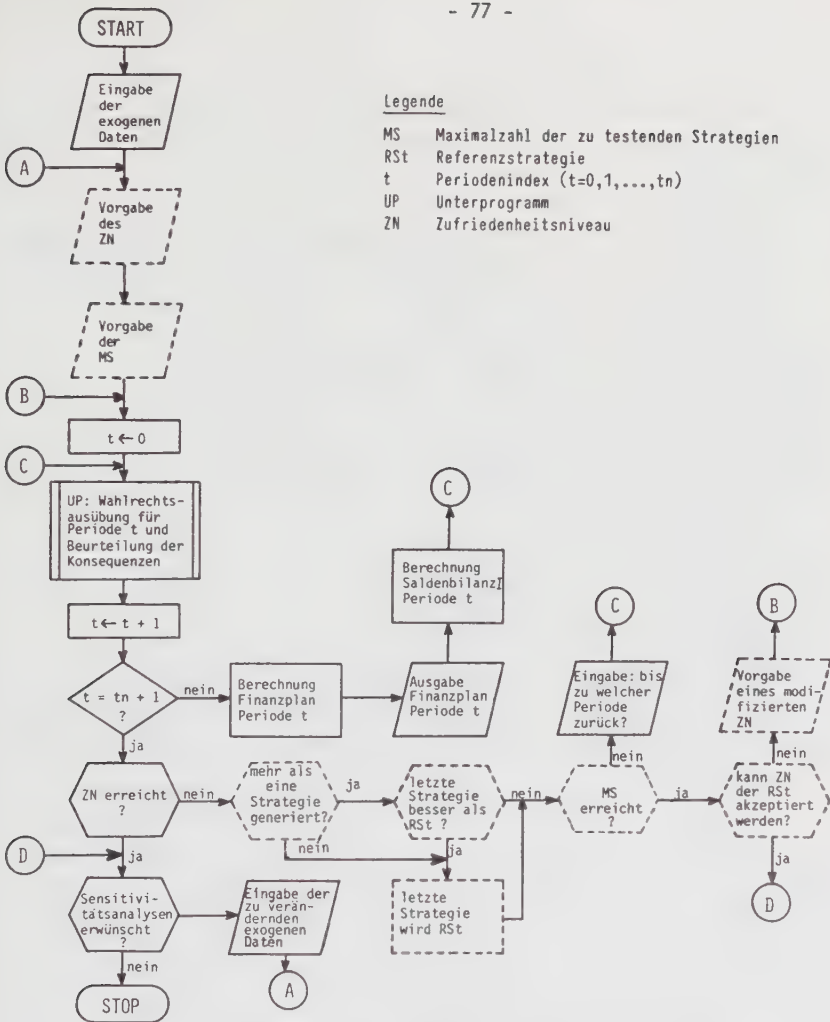
In diesem Ablaufplan werden diejenigen Schritte des Problemlösungsprozesses durch gestrichelte Symbole dargestellt, die die dem Bilanzierenden vorbehaltene Generierung und Beurteilung von steuerbilanzpolitischen Strategien betreffen und damit nicht Bestandteil des eigentlichen (computergestützten) Modells sind, sondern sich vielmehr "benutzerintern" vollziehen. Die durchgezogenen Symbole kennzeichnen Dateneingaben bzw. Ja-/Nein-Entscheidungen, die der Bilanzierende der Modellrechnung explizit vorgeben muß sowie sämtliche Aktionen, die ohne unmittelbare Mitwirkung des Bilanzierenden im (computergestützten) Modell ablaufen (z.B. Rechenoperationen). Zur besseren Abgrenzung der "automatischen" von der "benutzerbestimmten" Abzweigung wird im Ablaufplan folgendes Sinnbild mit einer von DIN 66001 abweichenden Bedeutung belegt:



Ja/Nein-Entscheidung, die der Bilanzierende treffen muß

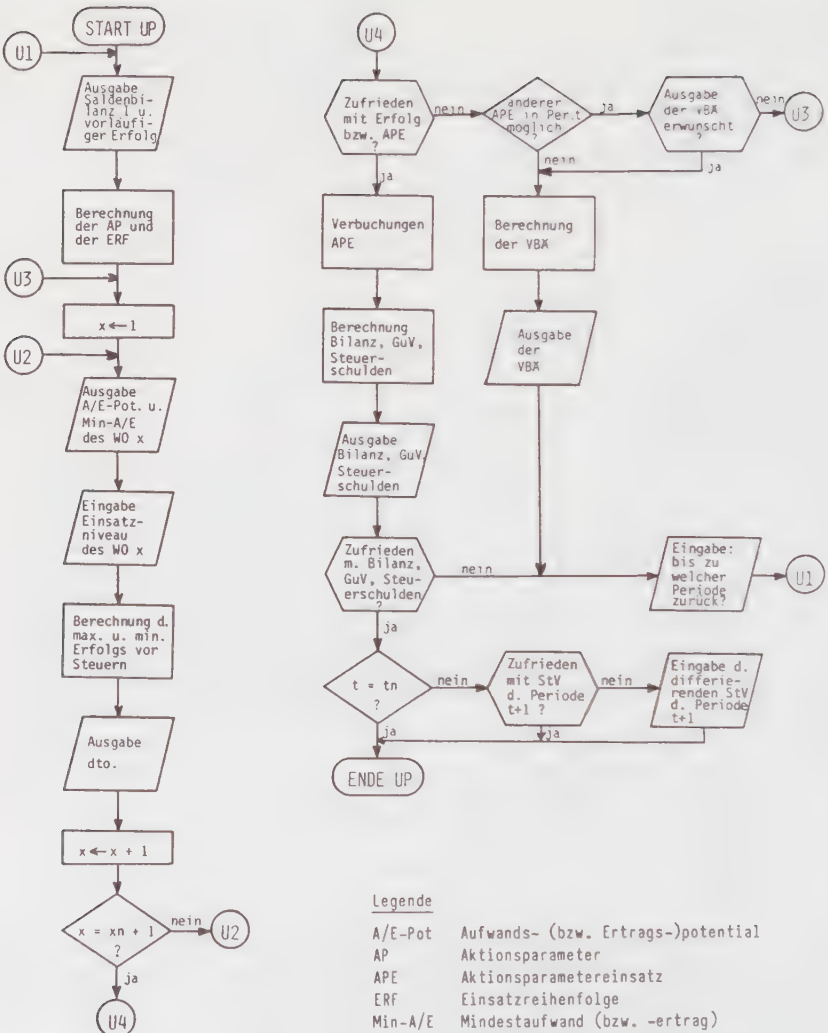
Um den Ablaufplan übersichtlich zu halten, stellen die Symbole jeweils ein Konglomerat von Operationen bzw. Abfragen dar. Ebenfalls aus Gründen der Übersichtlichkeit wurde der Teil des Planungsprozesses, innerhalb dessen die steuerbilanzpolitischen Wahlrechte vom Bilanzierenden ausgeübt werden, getrennt dargestellt.

Der Lösungsprozeß der Steuerbilanzplanung beginnt mit der Eingabe sämtlicher exogener, d.h. von steuerbilanzpolitischen Dispositionen unabhängiger Daten (z.B. die Werte der Saldenbilanz I des Basisjahres, Soll- und Habenzinssatz der Planperioden sowie steuerbilanzpolitisch relevante Daten der Wahlrechtsobjekte). Bis zur endgültigen Fertigstellung der Steuerbilanz des Basisjahres



empfiehl sich eine maschinenlesbare Speicherung dieser Daten. Auf diese Weise ist sichergestellt, daß sie bei einer u.U. erforderlichen Planrevision vor Abgabe der Steuererklärung vom Bilanzierenden nicht nochmals eingegeben werden müssen.

Im Gegensatz zu Verfahren der Optimalplanung garantieren heuristische Problemlösungsverfahren nicht das Erreichen von Extremalzielen. Aus diesem Grund muß der Bilanzierende nicht nur eine Vorstellung darüber haben, welches Ziel (bzw. welche Ziele) er anstrebt, sondern auch darüber, welches Ausmaß an Zielrealisation er als ausreichend ansieht. Diese Zielvorstellungen finden ihren



Legende

A/E-Pot	Aufwands- (bzw. Ertrags-)potential
AP	Aktionsparameter
APE	Aktionsparametereinsatz
ERF	Einsatzreihenfolge
Min-A/E	Mindestaufwand (bzw. -ertrag)
StV	Steuervorauszahlungen
t	Periodenindex (t=0,1,...,tn)
UP	Unterprogramm
vBÄ	Verzichtbetragsänderungen
WO	Wahlrechtsobjekt
x	Index der Wahlrechtsobjekte (x=1,2,...,xn)

Ausdruck in sog. Anspruchsniveaus. Führt eine steuerbilanzpolitische Strategie dazu, daß sämtliche vorgegebenen Anspruchsniveaus erfüllt sind, so soll diese Situation im folgenden mit dem terminus "Zufriedenheitsniveau ist erreicht" belegt werden.

Der Prozeß der Auswahl, Bewertung und Aggregation von entscheidungsrelevanten Kriterien zu einer Zielgröße, dem Zufriedenheitsniveau, anhand dessen die steuerbilanzpolitischen Strategien zu beurteilen sind, wird aus der vorliegenden Untersuchung ausgeklammert. Es wird unterstellt, daß der Bilanzierende sein Zufriedenheitsniveau als Ergebnis seiner subjektiven Nutzenfunktion außerhalb des Modells formuliert hat. Die hierfür als entscheidungsrelevant angesehenen Kriterien werden dagegen vom Modell berechnet und dem Bilanzierenden mitgeteilt. Zu diesen Kriterien zählen z.B. die auf die einzelnen Perioden entfallenden Steuerschulden, noch nicht kompensierte Verlustvorträge aus Vorperioden, der Saldo der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik bis zu der betreffenden Periode verrechneten Aufwendungen und Erträge/1/. Die Fixierung der durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen nach Möglichkeit zu realisierenden Bruttoerfolge wird damit als ein außerhalb des Modells zu lösendes Problem behandelt, da die anzustrebende "Gewinnausweisreihe im Zeitablauf" unmittelbar von den subjektiven Zielvorstellungen des Bilanzierenden abhängig ist/2/.

Es ist nun denkbar, daß das Zufriedenheitsniveau des Bilanzierenden durch keine der möglichen steuerbilanzpolitischen Strategien erreicht wird oder daß es aufgrund der meist enormen Größe des Lösungsraumes u.U. zu lange dauert, bis eine zu diesem Niveau führende Strategie gefunden wird. Daher muß neben dem autonomen Abbruchkriterium "Zufriedenheitsniveau" noch ein künstliches Abbruchkriterium Verwendung finden, um den Planungsaufwand in akzeptablen Grenzen zu halten/3/. Dieses künstliche Abbruchkriterium kann z.B. in einer Zeitvorgabe bestehen, die der Bilanzierende bei seiner Lösungssuche insgesamt nicht zu überschreiten gewillt ist. Im hier vorliegenden Ablaufplan wurde als künstliches Abbruchkriterium die Höchstzahl der Strategien gewählt, die mit Hilfe des Planungsmodells getestet werden.

1 Den Beurteilungskriterien ist ein eigener Abschnitt (336; S. 210 ff.) gewidmet.

2 Vgl. zu dieser Problematik auch Abschnitt 222.1 (S. 11 ff.).

3 Vgl. dazu Streim, Lösungsverfahren, S. 149.

Die Planungsaktivitäten bezüglich des Einsatzes der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter in Periode t beginnen mit der Ausgabe der Saldenbilanz I sowie des vorläufigen Erfolges. Für die Planperioden ($t=1$ bis $t=t_n$) müssen vor Ausgabe der Saldenbilanz I und des vorläufigen Erfolges zunächst die einzelnen Größen des Finanzplans und der Saldenbilanz I mit Hilfe von Bestimmungsgleichungen modellendogen ermittelt werden. Während die Saldenbilanz I dem Bilanzierenden ein Bild über die Quellen des vorläufigen Erfolges der Periode t vermittelt, läßt sich anhand des vorläufigen Erfolgs abschätzen, in welchem Maße die Aktionsparameter zur Aufwands- bzw. Ertragsverrechnung eingesetzt werden müssen, um zu dem für Periode t gewünschten Erfolgsausweis in der Steuerbilanz zu gelangen.

Für alle in Periode t zur Verfügung stehenden steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter werden sodann - neben einer Flexibilitätskennziffer - die realisierbaren Einsatzniveaus berechnet. Damit sind dann für jedes in dieser Periode vorhandene Wahlrechtsobjekt - und dort jeweils für jedes Wahlrecht - der maximal und der minimal verrechenbare Aufwand (bzw. Ertrag) bekannt. Es lassen sich nun Unter- und Obergrenze des Bruttoerfolges ermitteln. Der minimale (maximale) Bruttoerfolg der Periode t ergibt sich aus dem vorläufigen Erfolg abzüglich dem in dieser Periode maximal (minimal) verrechenbaren Aufwand zuzüglich dem minimal (maximal) verrechenbaren Ertrag¹.

Anhand der Flexibilitätskennziffern der zur Disposition stehenden Aktionsparameter erfolgt die Berechnung der Reihenfolge, mit der die in Periode t vorhandenen Wahlrechtsobjekte "abzuarbeiten" sind, um eine möglichst große Aktionsflexibilität des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes der nächsten Periode zu wahren. Entsprechend dieser Reihenfolge wird anschließend sukzessiv das Einsatzniveau eines jeden zur Verfügung stehenden Aktionsparameters festgelegt, indem der Bilanzierende für jedes Wahlrechtsobjekt eine Entscheidung darüber trifft,

a) welches von mehreren Wahlrechten ausgeübt werden soll (sofern

¹ Vgl. dazu S. 68.

- mehrere Wahlrechte für das betreffende Wahlrechtsobjekt zur Disposition stehen) und/oder
- b) in welchem Ausmaß das betreffende Wahlrecht ausgeübt werden soll (sofern dieses Wahlrecht durch eine entsprechende quantitative Flexibilität gekennzeichnet ist).

Diese Entscheidung manifestiert sich u.a. in dem Betrag, der in Periode t bezüglich des Wahlrechtsobjekts x als Aufwand (Ertrag) verrechnet wird. Um diesen Betrag wird der maximale und der minimale Bruttoerfolg vermindert (erhöht); gleichzeitig werden der minimale und der maximale Aufwand (Ertrag) aus diesen beiden Größen herausgerechnet. Die Spanne "maximaler Bruttoerfolg minus minimaler Bruttoerfolg" wird daher mit jeder Entscheidung über den Parametereinsatz zu einem Wahlrechtsobjekt enger. Anhand dieser Informationen kann der Bilanzierende ermeszen, wieviel disponiblen Aufwand bzw. Ertrag er noch verrechnen muß, um zu dem von ihm gewünschten Bruttoerfolg zu gelangen.

Nachdem auf diese Weise sämtliche Dispositionen über den Aktionsparametereinsatz in Periode t für alle Wahlrechtsobjekte getroffen worden sind, muß der Bilanzierende entscheiden, ob er mit der Höhe des durch diesen Parametereinsatz realisierten Bruttoerfolgs zufrieden ist. Ist dies nicht der Fall, d.h. wollte der Bilanzierende in dieser Periode einen niedrigeren (höheren) Erfolg ausweisen, so muß er die Wahlrechtsausübung für Periode t wiederholen, es sei denn, daß dies aufgrund des bereits ausgeschöpften Aufwands-(Ertrags-)Potentials nicht mehr möglich ist. In diesem Fall werden - sofern es sich bei Periode t um eine Planperiode handelt (d.h. es gilt: $t > 0$) - für die Aktionsparameter der Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ die Verzichtbetragsänderungen ausgegeben. Dies geschieht auch, wenn der Bilanzierende zwar das Aufwands-(Ertrags-)Potential der Periode t noch nicht ausgenutzt hat, er aber dennoch vor einer Wiederholung der Steuerbilanzpolitik dieser Periode zunächst zusätzliche Informationen darüber wünscht, ob und wie weit in Periode t zu Lasten der Vorperioden $t'=0$ bis $t'=t-1$ ein veränderter Aktionsparametereinsatz erfolgen kann.

Sofern der Bilanzierende mit dem Bruttoerfolg der Periode t zufrieden ist, wird der Aktionsparametereinsatz für diese Periode auf den Bestands- und Erfolgskonten der Modellrechnung verbucht. Nun wird die Gewerbekapitalsteuer sowie - unter Beachtung der Tatsache, daß die Gewerbesteuer den Gewerbeertrag vermindert - die Gewerbeertragsteuer berechnet. Damit können GuV und Steuerbilanz für Periode t aufgestellt werden. Anschließend werden unter Berücksichtigung der als konstant angenommenen übrigen Einkünfte sowie des übrigen Vermögens die Subjektsteuern Vermögensteuer und Einkommensteuer ermittelt. Die nunmehr vorliegenden Informationen bezüglich der einzelnen steuerlichen Bemessungsgrundlagen und der daraus resultierenden Steuerschulden erhält der Bilanzierende ausgegeben.

Aufgrund der vollständigen Informationen über die steuerlichen Konsequenzen der Wahlrechtsausübung für Periode t kann der Bilanzierende dann erneut entscheiden, ob er den Aktionsparametereinsatz dieser Periode wiederholen will oder ob er - um für Periode t einen anderen Aktionsparametereinsatz realisieren zu können - wieder in eine Vorperiode "zurückspringen" möchte, um dort die zur Disposition stehenden Wahlrechte anders auszuüben als bei der gerade getesteten Strategie.

Die Steuervorauszahlungen der Perioden $t=1$ bis $t=t_n$ werden zunächst modellendogen berechnet; dabei wird die in Abschn. 222.22 bereits angesprochene Prämisse über den time-lag zwischen Entstehung und Zahlung der Steuerschulden zugrundegelegt: Die Steuervorauszahlungen der Periode t ergeben sich jeweils aus den in der Vorvorperiode ($t-2$) entstandenen Steuerschulden. Da diese Vorgehensweise relativ gleichbleibende - oder: in einem Zweiperiodenzyklus kontinuierlich schwankende - steuerliche Bemessungsgrundlagen voraussetzt, muß für diejenigen Perioden, in denen diese Voraussetzung nicht erfüllt ist, eine Korrektur der endogen ermittelten Vorauszahlungen erfolgen. Für den Fall, daß die berechneten Vorauszahlungen höher sind als die vermutliche Steuerschuld einer Periode, wird der Bilanzierende eine Herabsetzung der Vorauszahlungen beantragen, um den Nachteil einer unverzinslichen Forderung an den Fiskus zu vermeiden. Den umgekehrten Fall, nämlich in Hinblick auf die zu erwartenden Bemessungsgrundlagen zu geringe Vorauszahlungen, wird die Finanzverwaltung nicht akzeptieren. Um in diesen Fällen die Automatik der endogenen Vorauszahlungsberech-

nung auszuschalten, muß der Bilanzierende die vermutlich "richtigen" Vorauszahlungsbeträge vorgeben, und zwar getrennt nach Gewerbe-, Einkommen- und Vermögensteuer; die Kirchensteuervorauszahlung wird auf der Basis der Einkommensteuervorauszahlung modellendogen bestimmt. Anhaltspunkte für diese "richtigen" Beträge hat der Bilanzierende meist dann, wenn er bereits eine oder mehrere steuerbilanzpolitische Strategien mit Hilfe des Planungsmodells auf ihre steuerliche Wirkung hin getestet hat und er daher den vorläufigen Erfolg der Folgeperiode sowie die durch bilanzpolitische Maßnahmen mögliche Erfolgsveränderung in etwa kennt.

Damit sind die Planungsaktivitäten bezüglich der Teilstrategie für Periode t abgeschlossen. Sofern t nicht bereits die letzte Periode des Betrachtungszeitraumes war, wird der Periodenindex um 1 erhöht und - wie bereits beschrieben - der Aktionsparameter-einsatz der nächsten Periode durchgeführt.

Nachdem auf diese Weise eine komplette steuerbilanzpolitische Strategie formuliert wurde, muß der Bilanzierende ein Urteil darüber fällen, ob die Konsequenzen dieser Strategie sein Zufriedenheitsniveau erfüllen. Ist dies nicht der Fall, so wird die zuletzt simulierte Strategie dann zur Referenzstrategie, d.h. zu derjenigen Strategie, die bislang am meisten zur Erreichung des Zufriedenheitsniveaus beitrug, wenn sie entweder die erste Strategie im Planungsprozeß war oder wenn sie der bisherigen Referenzstrategie vorzuziehen ist.

Mit der Generierung von Strategien ist fortzufahren, wenn das autonome Abbruchkriterium noch nicht erfüllt ist, d.h. wenn die Maximalzahl der Strategien noch nicht erreicht wurde. Der Bilanzierende muß dann die Periodenziffer eingeben, ab der er die steuerbilanzpolitischen Entscheidungen der zuletzt eingegebenen Strategie wiederholen will/1/.

1 Die Bestimmung der möglichen Einsatzniveaus der zur Verfügung stehenden Aktionsparameter setzt dabei wieder auf den Variablenwerten zu Beginn derjenigen Periode auf, auf die "zurückgesprungen" wird; die Variablenwerte zum Ende dieser Periode (sowie auch der folgenden Perioden), die von der zuletzt eingegebenen Strategie determiniert wurden, werden dann durch die Verbuchung der neuen Strategie "überschrieben".

Wurde die Maximalzahl der Simulationen erreicht, so steht der Bilanzierende vor der Alternative, entweder das Zielrealisationsniveau der Referenzstrategie zu akzeptieren oder aber zu Lasten des Planungsaufwands erneut eine bestimmte Anzahl von steuerbilanzpolitischen Strategien zu generieren und mit Hilfe des Planungsmodells zu testen. Bei der Entscheidung für die Fortsetzung der Strategiegengenerierung ist erneut eine Maximalzahl der durchzuführenden Simulationen festzulegen; außerdem kann der Bilanzierende ein modifiziertes, vermutlich leichter erreichbares Zufriedenheitsniveau vorgeben.

Sieht der Bilanzierende sein Zufriedenheitsniveau durch eine Strategie erreicht, so ist der Problemlösungsprozeß für die zugrundeliegende Datenkonstellation abgeschlossen - sofern nicht eine relativ geringe Anzahl durchgeführter Simulationen die Fortsetzung der Strategiegengenerierung bei modifiziertem (erhöhtem) Zufriedenheitsniveau nahelegt.

Das Protokoll der Wahlrechtsausübung für das Basisjahr derjenigen Strategie, die der Bilanzierende schließlich favorisiert, sowie die aus dieser Wahlrechtsausübung resultierenden Konsequenzen (Bilanz, GuV) stellen das Ergebnis der Planung dar.

Da die in den Problemlösungsprozeß eingehenden Daten zu einem nicht unwesentlichen Teil Zukunftsdaten sind, wird es oft sinnvoll sein, Sensitivitätsanalysen durchzuführen, um die Wirkung von alternativen Zukunftsdaten auf die Entscheidung zu antizipieren. Anhand dieser Sensitivitätsanalysen kann der Bilanzierende z.B. Aufschlüsse darüber gewinnen, wie hoch die Aktionsflexibilität in der Folgeperiode des Basisjahres sein sollte.

32 Die Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung als Modellgerüst

321 Das Grundsystem der Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung und seine problemdeterminierten Modifikationen

Mit Hilfe der Steuerbilanzpolitik will man eine interperiodische Verlagerung der Steuerschuld erreichen. Um die Zinswirkung des unterschiedlichen zeitlichen Anfalls der daraus resultierenden Steuerzahlungen auf das Endvermögen auch ohne die Prämisse der Identität von Soll- und Habenzinssatz erfassen zu können, müssen neben den Steuerzahlungen auch sämtliche übrigen Zahlungen der Unternehmung in einem vollständigen Finanzplan erfaßt werden. Der in jeder Periode relevante Zinssatz hängt dann von dem Saldo der gesamten Ein- und Auszahlungen der Periode sowie von dem jeweiligen Anfangs- und Endbestand an Zahlungsmitteln ab.

Eine Integration von Bilanz, GuV und Finanzplan zu einem geschlossenen System hat Chmielewicz mit der Konzeption der "Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung" realisiert/1/. Nach dieser Konzeption ist die Bilanz nicht mehr eine Einsaldenrechnung (mit dem Saldo der Erfolgsrechnung), da in das Rechnungswesen neben den bisher vorhandenen Erfolgs- und Bestandskonten zusätzlich eine dritte Kontenkategorie - die "Finanzkonten" - eingefügt wird. Die Bilanz wird damit zu einer Zweisaldenrechnung: Erfolgs- und Finanzrechnung sind in einem System integriert/2/; vgl. dazu Abbildung 8 auf der folgenden Seite.

Das Grundsystem der Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung ist jedoch noch zu modifizieren, um es dem anliegenden Planungsproblem anzupassen.

Da einwertige Zukunftsdaten unterstellt werden, müssen im Modell liquide Mittel nur in Form einer Transaktionskasse vorgesehen werden; der Liquiditätssaldo "Zahlungsmittel-Endbestand" des Finanzplanes entspricht damit - rationales Handeln unterstellt -

1 Vgl. dazu Chmielewicz, Erfolgsplanung, S. 6 ff.

2 Vgl. ebenda, S. 8.

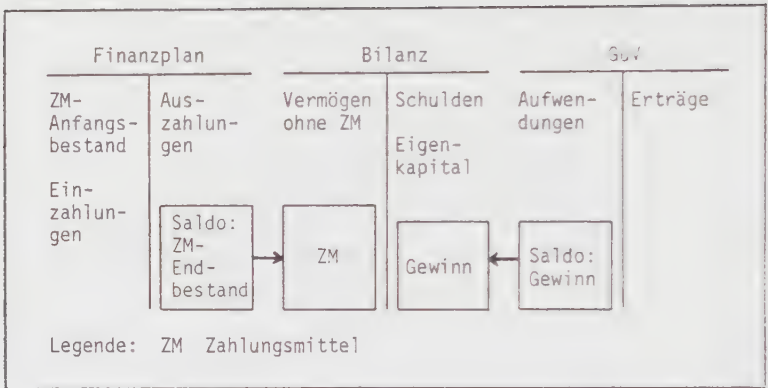


Abb. 8: Das dreiteilige Rechnungswesen der Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung

einer fest vorgegebenen Größe/1/, da über die Mindestmenge an Zahlungsmitteln hinausgehende liquide Mittel als Finanzanlage zinsbringend angelegt bzw. zur Rückzahlung von Fremdkapital verwendet werden können. Während der Zahlungsmittel(end)bestand im Finanzplan und in der Bilanz im Gegensatz zur Chmielewicz'schen Grundkonzeption eine fixe, d.h. exogen vorgegebene Größe ist, avancieren die Positionen "Finanzanlage" und "Kreditaufnahme" (= Verbindlichkeiten) zur Residualgröße des Finanzplanes; sie stellen mit anderen Worten den Ausgleich her zwischen dem Zahlungsmittel-Anfangsbestand plus Einzahlungen und dem (vorgegebenen) Zahlungsmittel-Endbestand plus Auszahlungen. Die Zahlungsgrößen "Finanzanlage" und "Kreditaufnahme" fließen im Modell in der nächsten Periode mit umgekehrten Vorzeichen jeweils wieder zurück ("Auflösung der Finanzanlage" bzw. "Kredittilgung").

Wie bereits festgestellt wurde/2/, müssen alle durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen beeinflussbaren Steuerzahlungen in den Finanz-

1 Ähnlich auch Bock, Langfristplanung, S. 118 (insbesondere FN 2).

2 Vgl. S. 62.

plan eingehen. Da die Gewerbesteuer eine abzugsfähige Betriebsausgabe im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG ist, werden die vierteljährigen Vorauszahlungen sowie die Zuführung zur Gewerbesteuer-Rückstellung erfolgsmindernd verbucht. Während die Gewerbesteuer als Objektsteuer daher zwangsläufig im Rechnungswesen der Unternehmung erfaßt wird, erscheinen dort die an die persönliche steuerliche Leistungsfähigkeit anknüpfenden Subjektsteuern Einkommen-, Kirchen- und Vermögensteuer nicht unmittelbar. Die drei letzten Steuerarten müssen somit derart in das Planungsmodell integriert werden, daß die Zahlungen ihren Niederschlag in der Zielgröße finden, und zwar einschließlich der Zinswirkungen.

Eine Integration der Einkommen-, Kirchen- und Vermögensteuerzahlungen in den Finanzplan gelingt dadurch, daß diese Zahlungen neben den autonomen Entnahmen/1/ als Privatentnahmen angesehen werden. Dies führt dazu, daß diese Steuerzahlungen auf der einen Seite dem betrieblichen Bereich erfolgsneutral entzogen werden, auf der anderen Seite aber dennoch den Saldo des Finanzplanes mitbestimmen/2/. Entsprechend wird im umgekehrten Fall verfahren: kommt es aufgrund von überhöhten Vorauszahlungen oder infolge eines Verlustrücktrages zu Steuererstattungen, so werden diese auf dem Wege einer Einlage der Unternehmung zwar erfolgsneutral, aber liquiditätswirksam zugeführt.

Eine letzte Modifikation des Grundsystems der Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung resultiert aus der Technik der Jahresabschlußarbeiten:

In praxi ist die Saldenbilanz I/3/ Ausgangspunkt und Grundlage der Steuerbilanzpolitik. Aus ihr läßt sich der Erfolg einer Peri-

1 Autonome Entnahmen sind solche Privatentnahmen, die der Unternehmer z.B. für Konsumzwecke benötigt und deren Höhe von der Wirkung der steuerbilanzpolitischen Maßnahmen unabhängig ist; sie werden daher exogen vorgegeben.

2 Diese Vorgehensweise kann problematisch werden, wenn durch Privatentnahmen (z.B. zur Begleichung der persönlichen Steuerschulden) ein Kontokorrentkredit in Anspruch genommen wird. In Einzelfällen kann die Finanzverwaltung die auf diesen Kontokorrentkredit entfallenden Fremdkapitalzinsen als nicht durch den Betrieb veranlaßt ansehen und demgemäß ihre Eigenschaft als Betriebsausgaben versagen.

3 Zur Definition vgl. FN 1 auf S. 68.

ode vor Einsatz der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter ermitteln. Die Kenntnis dieses vorläufigen Erfolges ist für eine zielgerechte Steuerbilanzpolitik unumgänglich: erst mit seiner Hilfe kann das Ausmaß der erforderlichen Verrechnung von Aufwand und/oder Ertrag bestimmt werden, das zu dem gewünschten Periodenerfolg führt. Sämtliche steuerbilanzpolitischen Aktivitäten finden dann ihren Niederschlag in Umbuchungen, die insgesamt die Saldenbilanz I zur Endbilanz und zur GuV transformieren.

Die Werte der einzelnen Posten von Finanzplan, Saldenbilanz I, Endbilanz und GuV ergeben sich jeweils aus Bestimmungsgleichungen. Die erklärenden Variablen dieser Gleichungen sind zum Teil exogene Daten, so z.B. die Soll- und Habenzinssätze der einzelnen Planperioden, zum Teil aber auch endogene Daten, d.h. abhängige Variablen anderer Bestimmungsgleichungen, z.B. die Zinszahlungen der Planperioden (vgl. dazu Abbildung 9).

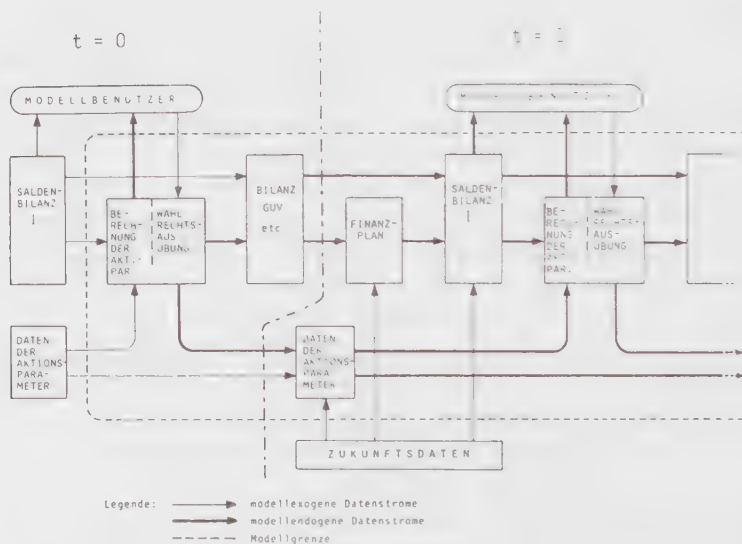


Abb. 9: Die Datenströme des Modells

322 Das Gleichungssystem für die modifizierte Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung

322.1 Prämissen

Die Entscheidung, welche Bilanz-, GuV- und Finanzplan-Positionen im Planungsmodell berücksichtigt werden sollen, vor allem aber die Bestimmungsgleichungen dieser Positionen, hängen in starkem Maße von den situativen Bedingungen des konkreten Anwendungsfalles ab, für den das Modell eingesetzt werden soll, insbesondere von der Branchenzugehörigkeit der betrachteten Unternehmung. Für die folgenden Ausführungen wird daher ein Produktionsbetrieb unterstellt, in dem mehrere Produktarten unter Einsatz von verschiedenen Rohstoffen in einer oder mehreren Produktionsstufe(n) hergestellt werden.

Im übrigen liegen dem Gleichungssystem für die modifizierte Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung folgende Prämissen zugrunde:

1. Es wird unterstellt, daß in den Planperioden $t=1$ bis $t=t_n$ sowohl bei den Rohstoffen als auch bei den (Halb-)Fertigfabrikaten keine Fehlbestände (z. B. durch Schwund, Diebstahl, Verderb) auftreten bzw. daß Inventurdifferenzen sowie Produktionsausschuß pauschal als Bestandteil der exogenen Größe "fixer, d. h. von steuerbilanzpolitischen Dispositionen unabhängiger Aufwand" in die Modellrechnung eingehen. Diese Annahme hat folgende Konsequenzen:
 - a. Die Bestandsmengen der Rohstoffe ergeben sich durch Fortschreibung der Vorjahresbestände um Zugänge und produktionsbedingte Abgänge; es erübrigen sich die Prognose und exogene Vorgabe von Bestandsmengen der einzelnen Rohstoffarten zu jedem Bilanzstichtag der Planperioden.
 - b. Die Verkaufsmengen der (Halb-)Fertigprodukte einer Planperiode lassen sich jeweils modellendogen ermitteln, indem die Differenz zwischen den (exogen vorgegebenen) Bestandsmengen zu Beginn und zum Ende einer Periode um die in der

betreffenden Periode produzierten Mengeneinheiten erhöht und um die in der Produktion eingesetzten Einheiten vermindert wird.

2. Diejenigen wertmäßigen Bestandsveränderungen bei Rohstoffen sowie bei (Halb-)Fertigfabrikaten, die auf Veränderungen der jeweiligen Bestandsmengen zurückzuführen sind, werden modellendogen ermittelt und in der Saldenbilanz I ausgewiesen (Positionen "Rohstoffverbrauch" bzw. "Bestandserhöhung (-verminderung) an fertigen und unfertigen Erzeugnissen").

Wertmäßige Bestandsveränderungen bei Rohstoffen, die dem Wertgerüst zuzuordnen sind (Teilwertab- bzw. -zuschreibung; vgl. § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG sowie § 155 AktG), werden dagegen erst im Rahmen der "Jahresabschlußbuchungen" in der GuV erfaßt. Entsprechende Wertveränderungen bei (Halb-)Fertigfabrikaten (Teilwertab- bzw. -zuschreibung) werden zur Vereinfachung aus der Untersuchung ausgeschlossen; es wird unterstellt, daß die jeweiligen Buchwerte dieser Wirtschaftsgüter nicht über den Börsen- oder Marktpreisen bzw. den am Bilanzstichtag beizulegenden Werten liegen /1/.

3. Als Verkaufs- und Verbrauchsreihenfolge der (Halb-) Fertigerzeugnisse wird im folgenden "fifo" (first in - first out) unterstellt. Dies bedeutet, daß stets die ältesten Güter einer Fertigproduktart verkauft bzw. die ältesten Güter einer Halbfertigproduktart für die weitere Produktion verbraucht werden.
4. Die Bemessung der Herstellungskosten gehört nicht zu den im Rahmen des vorliegenden Modells formalisierten steuerbilanzpolitischen Aktionsparametern/2/. Folglich kann der Betrag, der über den Wert der in ein (Halb-)Fertigprodukt eingehenden Rohstoffe und Halbfertigfabrikate hinaus zu aktivieren ist, exogen vorgegeben werden.

1 Da über diese Prämisse Teilwertabschreibungen bei (Halb-)Fertigfabrikaten ausgeschlossen sind, kommen auch Teilwertzuschreibungen in Folgeperioden - wenn der Börsen- oder Marktpreis wieder gestiegen ist und über dem jeweiligen Buchwert liegt - nicht in Betracht.

2 Zur Begründung dieser Einschränkung wird auf die Ausführungen in Abschnitt 331.1 verwiesen.

5. Halbfertigprodukte gehen mit ihrem Buchwert zum Ende der Vorperiode in andere Produkte ein.
6. Die Verwendung eines Finanzplanes als Planungsinstrument setzt voraus, daß Annahmen bezüglich der Zeitpunkte getroffen werden, zu denen die einzelnen Zahlungen anfallen. Für die weiteren Ausführungen wird daher unterstellt, daß die Zinsein- bzw. -auszahlungen zum jeweiligen Periodenende anfallen und alle übrigen Zahlungen im Zeitablauf stetig zu- bzw. abfließen/1/. Die Zinszahlungen einer Periode hängen dann vom unterstellten Soll- und Habenzinssatz und von der durchschnittlichen Höhe der als Finanzinvestition angelegten bzw. als Kredit aufgenommenen Mittel ab. Zur Vereinfachung wird davon ausgegangen, daß in jeder Periode jeweils nur eine Kapitalanlage- bzw. Kreditaufnahmemöglichkeit besteht, und zwar in unbegrenzter Höhe.

Die Finanzanlage bzw. Verbindlichkeit am Ende einer Periode wird aus modelltechnischen Gründen stets in der folgenden Periode zurückgezahlt bzw. getilgt; diese Annahme stellt faktisch keine Vereinfachung der Realität dar, da die Möglichkeit der Anschlußanlage bzw. -finanzierung in jeder Periode vorhanden ist.

7. Es besteht Identität von Auszahlungen und Ausgaben. Dies bedeutet, daß weder Rohstoffe noch Güter des Sachanlagevermögens projektgebunden fremdfinanziert, d.h. auf Ziel gekauft werden; vielmehr wird in Höhe des Betrages, um den die Summe der Anschaffungskosten dieser Güter die vorhandenen liquiden Mittel übersteigt, Fremdkapital aufgenommen.

1 Diese Prämisse kann zugunsten von anderen Annahmen über den Zu- und Abfluß von Zahlungen aufgegeben werden. So besteht z.B. die Möglichkeit, mehrere Zeitpunkte in jedem Wirtschaftsjahr zu unterstellen, zu denen jeweils ganz bestimmte Zahlungen anfallen. Dabei wäre jedoch zu überlegen, ob der gegenüber der hier praktizierten Vorgehensweise unter Umständen "bessere" Datenoutput den dann zusätzlich erforderlichen Dateninput rechtfertigt, insbesondere in Hinblick darauf, daß das vorliegende Modell nicht zur Liquiditätsplanung, sondern zur Steuerbilanzplanung verwendet werden soll.

8. Mit Ausnahme der Verkaufseinnahmen aus dem Verkauf von Fertigprodukten führen alle Einnahmen zu Einzahlungen in derselben Periode. Die Verkäufe von Fertigprodukten erfolgen sowohl gegen bar als auch auf Ziel; damit können diese Verkaufseinnahmen von den entsprechenden Einzahlungen abweichen.

Die Gültigkeit dieser Prämissen ist keine notwendige Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit des Modells. Die Prämissen dienen vielmehr dazu, die Zahl der notwendigen exogenen Modelldaten zu reduzieren bzw. das Modell zu vereinfachen. Falls eine (oder mehrere) der zugrundeliegenden Prämisse(n) aufgehoben werden soll(en), ist dies durch entsprechende Modellmodifikationen möglich.

322.2 Finanzplan

Während im Basisjahr Ein- und Auszahlungen ihren Niederschlag bereits in der Saldenbilanz I gefunden haben, müssen die zahlungswirksamen Vorgänge der Zukunft in jeder Planperiode im Finanzplan erfaßt werden, um über seinen Saldo die Positionen "Finanzanlage" und "Verbindlichkeiten" der Saldenbilanz I und damit auch der endgültigen Bilanz zu erhalten; außerdem werden die Positionen "Zinsertrag" bzw. "Zinsaufwand" unter Zuhilfenahme des Finanzplanes ermittelt.

Der im vorliegenden Modell verwendete Finanzplan enthält folgende Positionen:

Einzahlungen		Auszahlungen	
BZM(t-1)	Zahlungsmittel Vorperiode	BZM(t)	Zahlungsmittel
FLG(t)	Einlagen	FNA(t)	Entnahmen
FVE(t)	Verkaufseinzahlungen	BAF(t)	fixe Auszahlungen
BFO(t-1)	Forderungseingang	FRO(t)	Rohstoffeinkauf
BZE(t)	Zinseinzahlungen	BZA(t)	Zinsauszahlungen
BFA(t-1)	Auflösung Finanzanlagen	FIA(t)	Investitionsauszahlungen
FEA(t)	Einzahlungen aus Anlagenverkauf	SAA(t)	Zahlungen zur Altersversorgung
FGE(t)	Gewerbesteuererstattung	FZG(t)	Gewerbesteuer auszahlung
BVB(t)	Kreditaufnahme	BVB(t-1)	Kredittilgung
		BFA(t)	Finanzanlage

Aus mnemotechnischen Gründen beginnen diejenigen Symbole des Finanzplanes mit "B", die entweder unverändert in die Saldenbilanz I und in die Endbilanz bzw. GuV übernommen werden (Periodenindex "t") oder sich unmittelbar aus der Bilanz der Vorperiode ergeben (Periodenindex "t-1"). Die Position "Zahlungen zur Altersversorgung" SAA(t) geht unverändert in die Saldenbilanz I, nicht jedoch in die GuV ein.

Folgende Positionen des Finanzplanes resultieren ausschließlich aus modellexogenen Größen:

- Der "Anfangsbestand" des Finanzplanes, d.h. der Bestand der zu Beginn der Periode t vorhandenen Zahlungsmittel ist aufgrund des Bilanzzusammenhangs stets identisch mit der Bilanzposition "Zahlungsmittel" der Vorperiode BZM(t-1).
- Der Zahlungsmittelendbestand BZM(t) entspricht dem geforderten Zahlungsmittelbestand am Ende der Periode t.
- Es wird aus modelltechnischen Gründen davon ausgegangen, daß die am Ende einer Periode bestehenden Forderungen, deren Höhe als exogene Größe BFO(t) in die Modellrechnung eingeht, in der Folgeperiode vollständig beglichen werden; der Forderungseingang in Periode t ist damit gleich dem Forderungsbestand BFO(t-1) in der Bilanz der Vorperiode. Beträgt die Laufzeit eines Teils der Forderungen mehr als ein Jahr, wird bei der Eingabe der modellexogenen Daten der Forderungsbetrag der Periode t, der in Periode t+1 noch nicht beglichen werden soll, dem in Periode t+1 neu entstehenden Forderungsbestand zugeschlagen.

- Die Verkaufseinzahlungen FVE(t) der Periode t ergeben sich aus der Differenz von Umsatzerlösen BUM(t) der abgesetzten Produkte und dem Forderungsbestand BFO(t) am Ende dieser Periode; der Periodenumsatz errechnet sich dabei aus den abgesetzten Mengeneinheiten (ausgedrückt in: Anfangsbestand minus Endbestand plus in Periode t hergestellte Mengeneinheiten minus in der Produktion verbrauchte Menge) und den Preisen UP(l,t) der einzelnen Produkte:

$$\text{BUM}(t) = \sum_{l=1}^{ln} \left[\text{UX}(l,t) - \text{UX}(l,t+1) + \text{UH}(l,t) - \sum_{l' \in M1} \text{UU}(l',l) \cdot \text{UH}(l',t) \right] \cdot \text{UP}(l,t)$$

$$\text{FVE}(t) = \text{BUM}(t) - \text{BFO}(t)$$

wobei l Index der (Halb-)Fertigprodukte (l=1,2,...,ln)

M1 Menge aller l', für die gilt: l' ≠ l

UH(l,t) in Periode t hergestellte Stückzahl der Produktart l

UP(l,t) Verkaufspreis einer Mengeneinheit der Produktart l in Periode t

UU(l',l) Mengeneinheiten des (Halb-)Fertigproduktes l, die in eine Einheit des (Halb-)Fertigproduktes l' eingehen

UX(l,t) zu Beginn der Periode t (d.h. am Ende der Vorperiode) vorhandene Mengeneinheiten der Produktart l

- Die Investitionsauszahlungen FIA(t) bestimmen sich nach den Anschaffungsauszahlungen PA(i) der in Periode t angeschafften Investitionsgüter:

$$\text{FIA}(t) = \sum_{i \in M2} \text{PA}(i)$$

wobei i Index der abnutzbaren und nichtabnutzbaren Güter des Sachanlagevermögens (i=1,2,...,in; jedes einzelne Anlagegut wird gesondert indiziert)

M2 Menge aller i, für die gilt: PJ(i) = t0+t

PJ(i) Zugangsjahr des Gutes i

t0 Basisjahr (Kalenderjahr)

- Analog ergeben sich die Einzahlungen $FEA(t)$ aus den Verkäufen von Gütern des Sachanlagevermögens:

$$FEA(t) = \sum_{i \in M3} PV(i)$$

wobei $M3$ Menge aller i , für die gilt: $PK(i) = t_0 + t$
 $PK(i)$ Abgangsjahr des Gutes i
 $PV(i)$ Nettoverkaufseinzahlung des Gutes i (d.h. nach Abzug von Demontageausgaben)

- Die Auszahlungen für den Einkauf von Rohstoffen $FRO(t)$ werden von den Preisen $QA(j)$ und den Mengen $QX(j,t)$ der in Periode t zugegangenen Rohstoffarten j bestimmt:

$$FRO(t) = \sum_{j \in M4} QA(j) \cdot QX(j,t)$$

wobei j Index der Rohstoffarten ($j=1,2,\dots,j_n$)
 $M4$ Menge aller j , für die gilt: $QJ(j) = t_0 + t$
 $QJ(j)$ Zugangsjahr der Rohstoffart j
 $QX(j,t) = \begin{cases} \text{Mengenmäßiger Bestand der Rohstoffart } j \text{ zu Beginn der Periode } t \text{ (=Ende der Vorperiode)} & \text{wenn } QJ(j) < t_0 + t \\ \text{Zugangsmenge der Rohstoffart } j & \text{wenn } QJ(j) = t_0 + t \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$

Die Kennzeichnung sowohl einer Bestands- als auch einer Stromgröße mit derselben Variablen $QX(j,t)$ ist dadurch möglich, daß die Verarbeitung dieser Variablen - sofern erforderlich - stets mit der Abfrage verbunden ist, ob es sich bei Periode t um das Zugangsjahr der Rohstoffart j handelt bzw. ob der Zugang der Rohstoffart j bereits in einer der Vorperioden von Periode t erfolgte.

Aus modelltechnischen Gründen wird in der Gleichung zur Bestimmung der Größe $FRO(t)$ davon ausgegangen, daß zwei Rohstoffe per definitionem bereits dann unterschiedlich sind und damit verschiedene Rohstoffarten-Indices haben, wenn sie in verschiedenen

Perioden bzw. zu unterschiedlichen Preisen beschafft wurden. Zwei Rohstofflieferungen erhalten somit nur dann den gleichen Rohstoffartenindex j , wenn sie in der gleichen Periode und zum gleichen Stückpreis beschafft wurden.

- Unterstellt man, daß Pensionszahlungen im Laufe der Periode t zunächst erfolgsmindernd verbucht werden und die entsprechenden Rückstellungen erst im Rahmen der Jahresabschlußarbeiten erfolgserhöhend aufgelöst bzw. vermindert werden, so sind die im Finanzplan ausgewiesenen Zahlungen der Altersversorgung identisch mit dem in der Saldenbilanz I erfaßten Aufwand der Altersversorgung $SAA(t)$. Die Größe $SAA(t)$ ergibt sich durch Summation der in Periode t geleisteten Zahlungen zur Arbeitnehmer-Altersversorgung/1/:

$$SAA(t) = \sum_{k=1}^{kn} RZ(k,t)$$

wobei k Index der Pensionsverpflichtungen ($k=1,2,\dots,kn$)
 $RZ(k,t)$ bezüglich Pensionsverpflichtung k in Periode t
 geleistete Zahlung zur Arbeitnehmer-Altersversorgung

- Schließlich fallen noch weitere fixe, d.h. von steuerbilanzpolitischen Dispositionen unabhängige, aufwandsgleiche Auszahlungen $BAF(t)$ an, z.B. für Mieten, Löhne, Gehälter; auch dieser Betrag $BAF(t)$ wird exogen vorgegeben.

Folgende Positionen resultieren - zumindest in den Planperioden $t=2$ bis $t=t_n$ - aus modellendogenen Größen:

1 Eine Differenzierung hinsichtlich der Personen, die bereits Versorgungszahlungen erhalten und solcher Personen, denen noch keine Zahlungen zustehen, braucht hier nicht über den Summationsindex getroffen zu werden, da $RZ(k,t)$ für letztere Personengruppe jeweils gleich Null ist.

- Die Position "Einzahlungen aus der Auflösung von Finanzanlagen der Vorperiode" entspricht der Bilanzposition "Finanzanlagen" $BFA(t-1)$ der Vorperiode.
- Analog ist die Position "Auszahlungen zur Tilgung des in der Vorperiode aufgenommenen Kredites" identisch mit dem Bilanzposten "Verbindlichkeiten" $BVB(t-1)$ der Bilanz der Vorperiode.
- Annahmegemäß/1/ setzen sich die Entnahmen $FNA(t)$ aus den autonomen Entnahmen $ZEN(t)$ sowie den Einkommen-, Kirchen- und Vermögensteuerzahlungssalden $EZ(t)$, $CZ(t)$ und $VZ(t)$ zusammen. Ein solcher Steuerzahlungssaldo ist der Saldo aus der in einer Periode geleisteten Vorauszahlungen und der Abschlußzahlung bzw. der Erstattung der jeweiligen Steuerart. Da sowohl Privateinlagen - die Größe $ZEN(t)$ ist dann negativ - als auch Steuererstattungen aufgrund eines Verlustrücktrages oder aufgrund von zu hohen Vorauszahlungen möglich sind, gilt:

$$\left. \begin{array}{l} FNA(t) = ZEN(t) + EZ(t) + CZ(t) + VZ(t) \\ FLG(t) = 0 \end{array} \right\} \begin{array}{l} \text{wenn} \\ ZEN(t) + EZ(t) + CZ(t) + VZ(t) \geq 0 \end{array}$$

$$\left. \begin{array}{l} FNA(t) = 0 \\ FLG(t) = -(ZEN(t) + EZ(t) + CZ(t) + VZ(t)) \end{array} \right\} \text{sonst}$$

- Die Positionen "Gewerbesteuerauszahlung" $FZG(t)$ und "Gewerbesteuererstattung" $FGE(t)$ ergeben sich - je nach Vorzeichen - aus dem Gewerbesteuerzahlungssaldo $GZ(t)$ der Periode t :

$$\left. \begin{array}{l} FZG(t) = GZ(t) \\ FGE(t) = 0 \end{array} \right\} \text{wenn } GZ(t) \geq 0$$

$$\left. \begin{array}{l} FZG(t) = 0 \\ FGE(t) = -GZ(t) \end{array} \right\} \text{sonst}$$

Aufgrund der Prämisse bezüglich des Modus des Zu- und Abflusses von Zahlungen/1/ berechnen sich die Zinszahlungen für Periode t wie folgt:

Zunächst wird der vorläufige Saldo $FSALV(t)$ des Finanzplanes der Periode t , d.h. der Saldo ohne Zinszahlungen ermittelt:

$$\begin{aligned} FSALV(t) = & BZM(t-1) + FLG(t) + FVE(t) + BF0(t-1) + BFA(t-1) \\ & + FEA(t) + FGE(t) - BZM(t) - FNA(t) - BAF(t) \\ & - FRO(t) - FIA(t) - SAA(t) - FZG(t) - BVV(t-1) \end{aligned}$$

Je nach Konstellation der zu Beginn der Periode t bestehenden Verbindlichkeiten bzw. Finanzanlagen (ausgedrückt in den entsprechenden Bilanzpositionen der Vorperiode) und dem vorläufigen Saldo $FSALV(t)$ des Finanzplanes sind bei der Berechnung der (zahlungsgleichen) Zinserträge $BZE(t)$ bzw. -aufwendungen $BZA(t)$ folgende vier Fälle zu unterscheiden (vgl. auch Abbildung 10 auf der folgenden Seite):

Fall 1: Finanzanlage zu Beginn der Periode t und positiver vorläufiger Finanzplansaldo am Ende der Periode t

Bei dieser Konstellation fallen keine Zinsaufwendungen an; die Zinserträge ergeben sich aus dem Produkt aus durchschnittlich zinsbringend angelegten Mitteln (ausgedrückt in dem Mittelwert aus Anfangsbestand und Endbestand) und Habenzinssatz. Es gilt:

$$\left. \begin{aligned} BZE(t) &= 0,5 \cdot (BFA(t-1) + FSALV(t)) \cdot ZHZ(t) \\ BZA(t) &= 0 \end{aligned} \right\} \begin{aligned} &\text{wenn } BFA(t-1) > 0 \\ &\quad \wedge FSALV(t) > 0 \end{aligned}$$

wobei $ZHZ(t)$ Habenzinssatz der Periode t

Fall 2: Verbindlichkeit zu Beginn der Periode t und negativer vorläufiger Finanzplansaldo am Ende der Periode t

Hier fallen nur Zinsaufwendungen an. Die Berechnung erfolgt analog zu Fall 1:

1 Vgl. Prämisse 6 in Abschnitt 322.1.

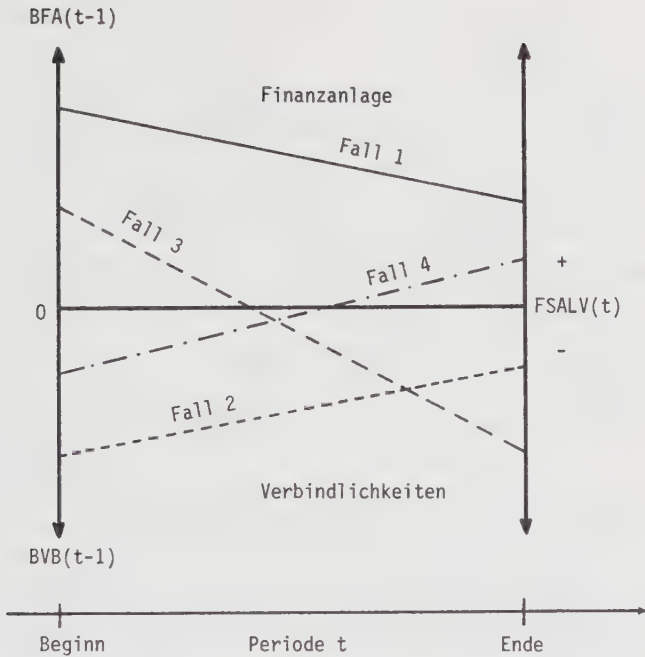


Abb. 10: Möglichkeiten der Bestandsentwicklung von Finanzanlagen bzw. Verbindlichkeiten innerhalb einer Periode

$$\left. \begin{aligned} BZE(t) &= 0 \\ BZA(t) &= 0,5 \cdot (BVB(t-1) - FSALV(t)) \cdot ZSZ(t) \end{aligned} \right\} \begin{aligned} &\text{wenn } BVB(t-1) > 0 \\ &\quad \wedge FSALV(t) < 0 \end{aligned}$$

wobei $ZSZ(t)$ Sollzinssatz der Periode t

Fall 3: Finanzanlage zu Beginn der Periode t und negativer vorläufiger Finanzplansaldo am Ende der Periode t

Es fallen sowohl Zinserträge als auch -aufwendungen an. Die Zeitspanne, für die innerhalb einer Periode die Finanzanlage bzw. die Kreditaufnahme jeweils zu verzinsen ist, wird unter der Prämisse des stetigen Zahlungszu- bzw. -abflusses durch die Relation von Finanzanlage bzw. Kreditaufnahme zur gesamten Veränderung (im

Fall 3: Verminderung) der liquiden Mittel in der betreffenden Periode angegeben. Somit gilt:

$$\left. \begin{aligned} BZE(t) &= 0,5 \cdot BFA(t-1) \cdot ZHZ(t) \cdot \frac{BFA(t-1)}{BFA(t-1) - FSALV(t)} \\ BZA(t) &= 0,5 \cdot FSALV(t) \cdot ZSZ(t) \cdot \frac{FSALV(t)}{BFA(t-1) - FSALV(t)} \end{aligned} \right\} \begin{aligned} &\text{wenn} \\ &BFA(t-1) > 0 \\ &\wedge FSALV(t) < 0 \end{aligned}$$

Fall 4: Verbindlichkeit zu Beginn der Periode t und positiver Finanzplansaldo am Ende der Periode t

Die Berechnung erfolgt analog zu Fall 3:

$$\left. \begin{aligned} BZE(t) &= 0,5 \cdot FSALV(t) \cdot ZHZ(t) \cdot \frac{FSALV(t)}{BVB(t-1) + FSALV(t)} \\ BZA(t) &= 0,5 \cdot BVB(t-1) \cdot ZSZ(t) \cdot \frac{BVB(t-1)}{BVB(t-1) + FSALV(t)} \end{aligned} \right\} \begin{aligned} &\text{wenn} \\ &BVB(t-1) > 0 \\ &\wedge FSALV(t) > 0 \end{aligned}$$

Mit den Zinszahlungen der Periode t sind nun alle Größen des Finanzplanes bekannt; es läßt sich somit sein endgültiger Saldo $FSAL(t)$ bestimmen:

$$FSAL(t) = FSALV(t) + BZE(t) - BZA(t)$$

Dieser endgültige Saldo ist - je nach Vorzeichen - gleich der am Ende der Periode t erforderlichen Kreditaufnahme $BVB(t)$ oder gleich der Finanzanlage $BFA(t)$ am Ende dieser Periode:

$$\left. \begin{aligned} BVB(t) &= -FSAL(t) \\ BFA(t) &= 0 \end{aligned} \right\} \text{wenn } FSAL(t) < 0$$

$$\left. \begin{aligned} BVB(t) &= 0 \\ BFA(t) &= FSAL(t) \end{aligned} \right\} \text{sonst}$$

Nachdem damit die für die weitere Modellrechnung benötigten Daten aus dem Finanzplan ermittelt sind, kann nun die Saldenbilanz I aufgestellt werden.

322.3 Saldenbilanz I

Die Werte der Saldenbilanz I des Basisjahres liegen zum Zeitpunkt der Bilanzerstellung fest; sie gehen als Inputdaten in die Modellrechnung ein. Dagegen muß für die Planjahre jeweils eine modellen-dogene Berechnung der Saldenbilanz I erfolgen. Die einzelnen Posi-tionen dieser Aufstellung resultieren aus den entsprechenden (End-)Bilanzwerten der Vorperiode und den prognostizierten - bzw. aus prognostizierten Daten modellendogen ermittelten - Verkehrs-zahlen der betreffenden Periode.

Die in dieser Arbeit verwendete Saldenbilanz I besteht aus folgen-den Positionen:

Soll	Haben
SAV(t) Sachanlagen	BEK(t) Eigenkapital
BFA(t) Finanzanlagen	BRL(t-1) Steuerfreie Rücklage
SRB(t) Roh-/Hilfs-/Betr.stoffe	BPR(t-1) Pensionsrückstellungen
BFU(t) Fertige/unf. Erzeugnisse	BVB(t) Verbindlichkeiten
BFO(t) Forderungen LuL	BUM(t) Umsatzerlöse
BZM(t) Zahlungsmittel	BBE(t) Bestandserhöhung
BBM(t) Bestandsverminderung	BZE(t) Zinsertrag
BAF(t) Fixer Aufwand	SSE(t) Sonstiger Ertrag
BRV(t) Rohstoffverbrauch	
BZA(t) Zinsaufwand	
SAA(t) Aufwand Altersversorgung	
SGS(t) Gewerbesteuer	
SSA(t) Sonstiger Aufwand	

Die Saldenbilanzposition "Sachanlagevermögen" SAV(t) der Periode t ergibt sich aus dem entsprechenden Bilanzwert BAV(t-1) der Vorperiode zuzüglich den in Periode t getätigten Sachinvestitionen und abzüglich den Abgängen, d.h. den Buchwerten PB(i,t) der abge-henden Güter:

$$SAV(t) = BAV(t-1) + \sum_{i \in M2} PA(i) - \sum_{i \in M3} PB(i, t)$$

wobei M2 Menge aller i, für die gilt: $PJ(i) = t_0 + t$

M3 Menge aller i, für die gilt: $PK(i) = t_0 + t$

$PB(i, t)$ Buchwert des Gutes i zu Beginn der Periode t (d.h. am Ende der Vorperiode) bzw. Anschaffungsausgabe ($PA(i)$), wenn das Gut i erst in Periode t beschafft wurde

Zur exakten Ermittlung der Positionen "Rohstoffe" $SRB(t)$ und "Rohstoffverbrauch" $BRV(t)$ benötigt man die im Rahmen einer Inventur festgestellten Bestandsmengen der Rohstoffe am Ende der Periode. Die Bestands- und Verbrauchsermittlung mittels Inventur ließe sich ohne weiteres im Modell abbilden/1/; zugunsten einer geringeren Anzahl von exogenen Modelldaten wird jedoch im folgenden von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Bestands- und Verbrauchsmengen der Planperioden $t=1$ bis $t=t_n$ modellendogen durch Skontration berechnen zu lassen.

Der Verbrauch der Rohstoffart j in Periode t bestimmt sich nach den jeweils hergestellten Stückzahlen der (Halb-)Fertigprodukte, in die die Rohstoffart j eingeht, nach den jeweiligen Produktionskoeffizienten $UQ(1, j, t)$ dieser Produkte sowie nach dem noch nicht durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen der Periode t beeinflussten Buchwert $QB(j, t)$ einer Rohstoffeinheit. Der wertmäßige Rohstoffverbrauch $BRV(t)$ der Periode t beträgt dann insgesamt:

-
- 1 Werden die Bestandsmengen $QX(j, t+1)$ der Rohstoffe am Periodenende exogen vorgegeben, errechnen sich Rohstoffverbrauch $BRV(t)$ und Rohstoffbestand $SRB(t)$ wie folgt:

$$BRV(t) = \sum_{j \in M6} (QX(j, t) - QX(j, t+1)) \cdot QB(j, t)$$

$$SRB(t) = \sum_{j \in M6} QX(j, t+1) \cdot QB(j, t)$$

wobei M6 Menge aller j, für die gilt: $QJ(j) \leq t_0 + t$

$QB(j, t)$ Buchwert des Gutes j zu Beginn der Periode t (Erläuterung siehe nächste Seite)

Zugänge zu einer bereits vorhandenen Rohstoffart j werden nach der auf S. 95 f. getroffenen Annahme mit einem von j verschiedenen Index versehen. Damit sind formal Zugänge zu einer bereits vorhandenen Rohstoffart ausgeschlossen.

$$BRV(t) = \sum_{j=1}^{jn} \sum_{l=1}^{ln} UH(l,t) \cdot UQ(l,j,t) \cdot QB(j,t)$$

wobei j Index der Rohstoffarten (j=1,2,...,jn)

$$QB(j,t) = \begin{cases} QA(j) & \text{wenn } QJ(j) = t_0+t \\ \text{Buchwert zu Beginn} & \text{wenn } QJ(j) < t_0+t \\ \text{der Periode } t & \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

$UQ(l,j,t)$ Produktionskoeffizient der Produktart l in Periode t (= Mengeneinheiten des Rohstoffes j, die zur Erzeugung einer Einheit des Produktes l in Periode t benötigt werden)

Die Fortschreibung der Bestandsmenge $QX(j,t+1)$ der Rohstoffart j zum Ende der Periode t vollzieht sich wie folgt/1/:

$$QX(j,t+1) = QX(j,t) - \sum_{l=1}^{ln} UH(l,t) \cdot UQ(l,j,t)$$

Der Rohstoffbestand $SRB(t)$ der Saldenbilanz I ergibt sich aus dem Anfangsbestand der Periode t, d.h. dem in der Endbilanz der Vorperiode ausgewiesenen Betrag $BRB(t-1)$, zuzüglich den wertmäßigen Zugängen und abzüglich dem Periodenverbrauch $BRV(t)$:

$$SRB(t) = BRB(t-1) + \sum_{j \in M4} QA(j) \cdot QX(j,t) - BRV(t)$$

wobei M4 Menge aller j, für die gilt: $QJ(j) = t_0+t$

Eine aus dem strengen Niederstwertprinzip gemäß § 155 Abs. 2 AktG gebotene Abschreibung der wertmäßigen Rohstoffbestände auf niedrigere Börsen- oder Marktpreise bzw. am Abschlußstichtag beizulegende Werte erfolgt erst im Rahmen der Jahresabschlußbuchungen und wird daher noch nicht in der Saldenbilanz I, sondern in der Bilanz und GuV ausgewiesen/2/.

1 Zur Bestimmungsgleichung der Größe $QX(j,t)$ vgl. S. 95.

2 Vgl. Prämisse 2 in Abschnitt 322.1 (S. 90).

Im Gegensatz zum mengenmäßigen stellt der wertmäßige Endbestand an (Halb-)Fertigprodukten der Planperioden in jedem Fall eine modell-endogene Variable dar, da er unter anderem von anderen modellendogenen Variablen, nämlich von den Buchwerten der in die Produkte eingehenden Rohstoffe, abhängt. Zur Ermittlung des (Halb-)Fertigfabrikate-Endbestandes $BFU(t)$ zum Ende der Periode t werden die am Periodenende vorhandenen Mengen $UX(l,t+1)$ der einzelnen Produktarten mit den jeweils relevanten Buchwerten dieser Produkte multipliziert. Da nicht auszuschließen ist, daß sich am Ende der Periode t noch (Halb-) Fertigfabrikate im Lager befinden, die bereits in Vorperioden produziert wurden, können aufgrund differierender Rohstoffwerte die Buchwerte $UB(l,t)$ einer Mengeneinheit einer bestimmten Produktart in den einzelnen Perioden durchaus voneinander abweichen^{1/}. Während die entsprechenden Wertansätze der Vorperioden naturgemäß festliegen, läßt sich der Buchwert $UB(l,t+1)$ einer Mengeneinheit der Produktart l am Ende der Periode t wie folgt ermitteln:

$$UB(l,t+1) = UC(l,t) + \sum_{j=1}^{jn} UQ(l,j,t) \cdot QB(j,t) + \sum_{l^* \in M5} UU(l,l^*) \cdot UB(l^*,t)$$

wobei $M5$ Menge aller l^* , für die gilt: $l^* \neq l$

$UC(l,t)$ aktivierungspflichtige Aufwendungen, die über den Rohstoff- und Halbfabrikateverbrauch hinaus für die Herstellung einer Einheit des Produktes l in Periode t anfallen,

$UU(l,l^*)$ Mengeneinheiten des Halbfertigproduktes l^* , die in eine Einheit des (Halb-)Fertigproduktes l eingehen ^{2/}

1 Dies gilt nicht für Güter, die bereits am Ende des Basisjahres vorhanden sind. Je nach Höhe der Abweichungen der betreffenden Buchwerte ist entweder ein gewichteter Mittelwert dieser Buchwerte zugrunde zu legen oder es sind die Güter mit den unterschiedlichen Wertansätzen als verschiedene Produktarten zu deklarieren und mit jeweils einem eigenen Produktarten-Index zu versehen.

2 Die gegenüber der Verwendung der Variablen $UU(l',l)$ auf S. 94 unterschiedliche Indizierung ist darauf zurückzuführen, daß auf S. 94 die Summe über alle l' (erster Index), hier jedoch über alle l^* (zweiter Index) gebildet wird.

Welche Mengen der (Halb-)Fertigprodukte mit welchen Buchwerten anzusetzen sind, bestimmt sich nach der Prämisse bezüglich des Lagerauf- und -abbaus dieser Produkte. Es wird davon ausgegangen/1/, daß die Verkaufs- bzw. Verbrauchsreihenfolge "fifo" entspricht.

Sofern die in Periode t produzierte Menge $UH(1,t)$ des Gutes 1 größer oder gleich dem Bestand $UX(1,t+1)$ am Ende dieser Periode ist, besteht dieser Lagerbestand nur aus in Periode t produzierten Mengeneinheiten, sein Wert $UW(1,t)$ beträgt demnach:

$$UW(1,t) = UX(1,t+1) \cdot UB(1,t+1) \quad \text{wenn } UX(1,t+1) \leq UH(1,t)$$

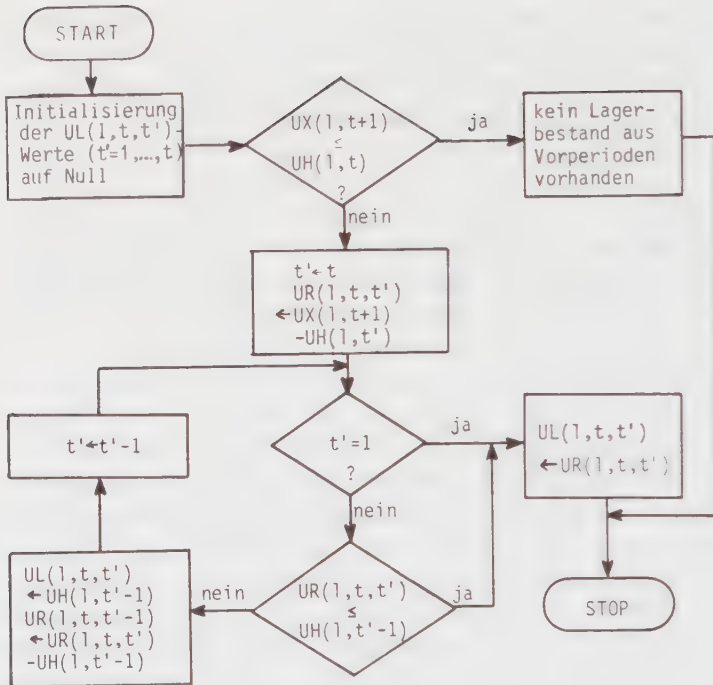
Wurden aber in Periode t weniger Mengeneinheiten des Gutes 1 produziert, als am Periodenende auf Lager sind, so entstammt die Differenz $UR(1,t,t'=t)$ aus Vorperioden und ist entsprechend zu bewerten. Dabei wird retrograd vorgegangen, indem die Produktionsmenge einer Periode so lange von diesem Differenzbetrag abgezogen und mit dem entsprechenden UB -Betrag bewertet wird, bis entweder keine Mengeneinheit des Produktes 1 mehr aus einer Vorperiode stammt oder bis $t'=1$ und damit das Ende der ersten Planperiode erreicht ist. Der Wert $UW(1,t)$ der Produktart 1 am Ende der Periode t beträgt dann:

$$UW(1,t) = UH(1,t) \cdot UB(1,t+1) + \sum_{t'=1}^t UL(1,t,t') \cdot UB(1,t') \\ \text{wenn } UX(1,t+1) > UH(1,t)$$

wobei $UL(1,t,t')$ Mengeneinheiten der Produktart 1, die am Ende der Periode t noch aus der Periode vor t' vorhanden sind

Die Bestimmung der jeweiligen $UL(1,t,t')$ -Werte erfolgt dabei nach folgendem Algorithmus:

1 Vgl. dazu die Ausführungen in Abschnitt 322.1 (Prämisse 3, S.90)



Somit beträgt der wertmäßige Bestand an fertigen und unfertigen Erzeugnissen:

$$BFU(t) = \sum_{l=1}^{ln} UW(l,t)$$

Das zum Ende der Periode t ausgewiesene Eigenkapital $BEK(t)$ ergibt sich aus der entsprechenden Endbilanzposition $BEK(t-1)$ und dem Periodenerfolg der Vorperiode sowie den Entnahmen $FNA(t)$ bzw. den Einlagen $FLG(t)$ der Periode t :

$$BEK(t) = BEK(t-1) + BBG(t-1) - BBV(t-1) + FLG(t) - FNA(t)$$

wobei $BBG(t-1)$ Gewinn der Vorperiode
 $BBV(t-1)$ Verlust der Vorperiode

Die steuerfreie Rücklage sowie die Position "Pensionsrückstellungen" werden - wenn überhaupt - erst im Rahmen der Steuerbilanzpolitik verändert; daher sind die in der Saldenbilanz I ausgewiesenen Positionen identisch mit denen der Bilanz der Vorperiode.

Die Bestandsveränderung $SBEST(t)$ an fertigen und unfertigen Erzeugnissen resultiert aus der Differenz zwischen dem Bestand $BFU(t)$ zum Ende der laufenden Periode und dem in der Endbilanz der Vorperiode ausgewiesenen Bestand $BFU(t-1)$:

$$SBEST(t) = BFU(t) - BFU(t-1)$$

Je nach Vorzeichen dieser Bestandsveränderung liegt entweder eine Erhöhung $BBE(t)$ oder Verminderung $BBM(t)$ des Bestandes an (Halb-) Fertigprodukten vor:

$$\left. \begin{array}{l} BBE(t) = SBEST(t) \\ BBM(t) = 0 \end{array} \right\} \text{ für } SBEST(t) \geq 0$$

$$\left. \begin{array}{l} BBE(t) = 0 \\ BBM(t) = -SBEST(t) \end{array} \right\} \text{ sonst}$$

Verkäufe von Gütern des Sachanlagevermögens können - je nach erzielbarem Nettoverkaufserlös $PV(i)$ und Buchwert $PB(i,t)$ zu Beginn der Periode - zu einem (sonstigen) Ertrag $SSE(t)$ oder einem (sonstigen) Aufwand $SSA(t)$ führen/1/:

$$SESAL(t) = \sum_{i \in M3} PV(i) - PB(i,t)$$

wobei $M3$ Menge aller i , für die gilt: $PK(i) = t_0 + t$

$SESAL(t)$ Erfolgssaldo der Periode t aus dem Verkauf von Gütern des Sachanlagevermögens

1 Für den Fall, daß in der Saldenbilanz I des vorliegenden Planungsmodells neben Erträgen und Aufwendungen aus Anlagenverkauf weitere, von steuerbilanzpolitischen Dispositionen autonome sonstige Erträge und Aufwendungen zu berücksichtigen sind, lassen sich die Bestimmungsgleichungen $SSE(t)$ bzw. $SSA(t)$ jeweils um einen Summanden "autonome sonstige Erträge bzw. Aufwendungen in Periode t " erweitern.

$$\left. \begin{array}{l} \text{SSE}(t) = \text{SESAL}(t) \\ \text{SSA}(t) = 0 \end{array} \right\} \text{ für } \text{SESAL}(t) \geq 0$$

$$\left. \begin{array}{l} \text{SSE}(t) = 0 \\ \text{SSA}(t) = -\text{SESAL}(t) \end{array} \right\} \text{ sonst}$$

Während die Gewerbesteuerschuld der Periode t erst nach Durchführung der Bilanzpolitik dieser Periode feststeht, erscheinen in der Saldenbilanz I dennoch Gewerbesteuer-Aufwendungen $\text{SGS}(t)$, und zwar in Höhe der Summe der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen $\text{GV}(t)$ dieser Periode/1/:

$$\text{SGS}(t) = \text{GV}(t)$$

Weitere Positionen, die in Bilanz und GuV Verwendung finden, werden in der Saldenbilanz I noch nicht benötigt; sie erhalten erst aufgrund von steuerbilanzpolitischen Dispositionen bzw. Abschlußbuchungen sowie nach Berechnung der endgültigen Gewerbesteuerschuld einen Betrag ungleich Null zugewiesen; dies sind die Positionen

- Abschreibungen
- Erträge aus der Auflösung von Pensionsrückstellungen
- Erträge aus der Auflösung von steuerfreien Rücklagen
- Gewerbesteuerrückstellung
- Sonstige Forderungen (als Pendant zur Gewerbesteuerrückstellung bei zu hohen Gewerbesteuervorauszahlungen einer Periode).

An die Berechnung der Saldenbilanz I schließt sich im Modell nun die Bestimmung der Erfolgsbeeinflussungspotentiale der einzelnen steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter sowie der Einsatz dieser Parameter an; im Anschluß daran werden dann die (End-)Bilanz sowie die GuV der betreffenden Periode aufgestellt/2/.

1 Da die Gewerbesteuer im vorliegenden Modell bei der Erstellung des Jahresabschlusses exakt berechnet und entsprechend in der GuV ausgewiesen wird (gegenüber den Gewerbesteuervorauszahlungen überzahlte Beträge werden dann als sonstige Forderung, zu wenig gezahlte Beträge als Gewerbesteuerrückstellung erfaßt), ist der Ausweis einer periodenübergreifenden Erstattung von überzahlter Gewerbesteuer in der GuV ausgeschlossen. Hierbei ist Übereinstimmung zwischen der eigenen Steuerberechnung und der Gewerbesteuerveranlagung unterstellt.

2 Vgl. dazu Abbildung 9 auf S. 88.

322.4 Bilanz und GuV

Um das Gleichungssystem der für den vorliegenden Planungszweck modifizierten Integrierten Finanz- und Erfolgsplanung im Zusammenhang darstellen zu können, wird mit den Ausführungen dieses Abschnitts die chronologische Reihenfolge des Modellablaufes durchbrochen. Einige der erklärenden Variablen der folgenden Bestimmungsgleichungen werden daher erst an späterer Stelle erörtert.

Nach der Durchführung der Steuerbilanzpolitik wird der Aktionsparametereinsatz im vorliegenden Modell verbucht, indem die durch ihn verursachten Wertänderungen der Bestands- und Erfolgskonten neben den entsprechenden Werten der Saldenbilanz I als erklärende Variable in die Bestimmungsgleichungen der Bilanz- und GuV-Positionen eingehen.

Die Bilanz sowie die GuV bestehen im Modell aus folgenden Positionen:

Aktiva	Bilanz	Passiva
BAV(t) Sachanlagen	BEK(t) Eigenkapital	
BFA(t) Finanzanlagen	BRL(t) Steuerfreie Rücklage	
BRB(t) Roh-/Hilfs-/Betr.Stoffe	BPR(t) Pensionsrückstellungen	
BFU(t) Fertige/unf. Erzeugnisse	BGR(t) Gewerbesteuerrückstellung	
BFO(t) Forderungen LuL	BVB(t) Verbindlichkeiten	
BSF(t) Sonstige Forderungen	BBG(t) Bilanzgewinn	
BZM(t) Zahlungsmittel		
BBV(t) Bilanzverlust		

Aufwendungen	GuV	Erträge
BBM(t) Bestandsverminderung	BUM(t) Umsatzerlöse	
BAF(t) Fixer Aufwand	BBE(t) Bestandserhöhung	
BRV(t) Rohstoffverbrauch	BZE(t) Zinsertrag	
BAB(t) Abschreibungen	BAR(t) Auflösung st.fr.Rücklage	
BZA(t) Zinsaufwand	BAP(t) Auflösung von Pensionsrückstellungen	
BAA(t) Aufwand Altersversorgung	BSE(t) Sonstiger Ertrag	
BGS(t) Gewerbesteuer	BBV(t) Bilanzverlust	
BZR(t) Zuf. zur st.fr. Rückl.		
BSA(t) Sonstiger Aufwand		
BBG(t) Bilanzgewinn		

Diejenigen Bilanz- und GuV-Positionen, an die im Rahmen dieser Arbeit keine steuerlichen Wahlrechte geknüpft sind und die daher durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen nicht verändert werden und bei denen keine Abschlußbuchungen mehr anfallen, wurden bereits für die Aufstellung des Finanzplanes (vgl. Abschnitt 322.2) bzw. der Saldenbilanz I (vgl. Abschnitt 322.3) ermittelt.

An das (abnutzbare) Sachanlagevermögen sind eine Vielzahl von steuerlichen Wahlrechten geknüpft. In der Regel wird der Betrag, um den sich der Bestand des Sachanlagevermögens durch den Einsatz der entsprechenden Aktionsparameter sowie durch die Verbuchung von nicht mehr disponiblen Abschreibungen verändern wird, negativ sein; der Fall, daß Teilwertzuschreibungen zum nichtabnutzbaren Anlagevermögen größer sind als die Summe der übrigen Abschreibungen des Sachanlagevermögens, kann jedoch nicht völlig ausgeschlossen werden. Daher wird zunächst die Summe BVERAV(t) der Wertansatzänderungen der Sachanlagegüter ermittelt und je nach Vorzeichen unter der GuV-Position "Abschreibungen" BAB(t) oder "Sonstiger Ertrag" BSE(t) ausgewiesen; um den Betrag BVERAV(t) verändert sich auch die Position "Sachanlagen" BAV(t):

$$BVERAV(t) = \sum_{i \in M7} (PB(i, t+1) - PB(i, t))$$

wobei M7 Menge aller i, für die gilt: $PJ(i) \leq t_0 + t \wedge PK(i) > t_0 + t$

$$PB(i, t) = \begin{cases} PA(i) & \text{wenn } PJ(i) = t_0 + t \\ \text{modellendogen ermittelter} & \text{wenn } PJ(i) < t_0 + t \\ \text{Buchwert zum Bilanzstich-} & \\ \text{tag der Vorperiode / 1} & \end{cases}$$

$$BAB(t) = \begin{cases} -BVERAV(t) & \text{für } BVERAV(t) < 0 \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

$$BAV(t) = SAV(t) + BVERAV(t)$$

1 Zur Bestimmungsgleichung des Buchwertes $PB(i, t+1)$ des Gutes i zum Ende der Periode t vgl. S. 181. Die Einhaltung der historischen Anschaffungskosten als Obergrenze bei einer eventuellen Teilwertzuschreibung beim nichtabnutzbaren Anlagevermögen ist dadurch sichergestellt, daß der Bilanzierende nur zulässige Beträge zuschreiben darf (vgl. dazu S. 141 sowie S. 179).

Die Bewertung der Rohstoffe kann im Rahmen der Steuerbilanzpolitik durch den Einsatz verschiedener Aktionsparameter eine Änderung erfahren. Um die Summe BVERRS(t) dieser Veränderungen ist die Bilanzposition "Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe" BRB(t) gegenüber dem entsprechenden Saldenbilanzwert zu modifizieren/1/:

$$BRB(t) = SRB(t) + BVERRS(t)$$

$$\text{wobei } BVERRS(t) = \sum_{j=1}^{jn} (QB(j,t+1) - QB(j,t)) \cdot QX(j,t+1)$$

Damit berechnen sich die GuV-Positionen "Sonstiger Aufwand" BSA(t) und "Sonstiger Ertrag" BSE(t) wie folgt:

$$BSSALDO(t) = \begin{cases} BVERAV(t) + BVERRS(t) & \text{wenn } BVERAV(t) \geq 0 \\ BVERRS(t) & \text{sonst} \end{cases}$$

$$\left. \begin{aligned} BSE(t) &= SSE(t) + BSSALDO(t) \\ BSA(t) &= SSA(t) \end{aligned} \right\} \quad \text{wenn } BSSALDO(t) > 0$$

$$\left. \begin{aligned} BSE(t) &= SSE(t) \\ BSA(t) &= SSA(t) - BSSALDO(t) \end{aligned} \right\} \quad \text{sonst}$$

Die Veränderungen der Bilanzposition "Pensionsrückstellungen" BPR(t) werden in der GuV unsaldiert verbucht: Zuführungen erhöhen die GuV-Position "Aufwendungen für die Altersversorgung" BAA(t); Auflösungen werden unter der Position "Erträge aus der Auflösung von Pensionsrückstellungen" BAP(t) erfaßt.

$$BAA(t) = SAA(t) + \sum_{k \in M8} (RB(k,t+1) - RB(k,t))$$

wobei M8 Menge aller k, für die gilt: $RB(k,t+1) > RB(k,t)$

RB(k,t) Buchwert der Pensionsrückstellung für die Pensionsverpflichtung k zu Beginn der Periode t

1 Auch bei den Rohstoffen wird die Einhaltung der historischen Anschaffungskosten als Obergrenze bei einer eventuellen Teilwertzuschreibung durch die Überprüfung der vom Bilanzierenden gewählten Beträge auf Zulässigkeit gewährleistet (vgl. dazu S. 149 sowie S. 179).

$$BAP(t) = \sum_{k: M9} RB(k,t) - RB(k,t+1)$$

wobei M9 Menge aller k, für die gilt: $RB(k,t) > RB(k,t+1)$

$$BPR(t) = BPR(t-1) + BAA(t) - SAA(t) - BAP(t)$$

Ebenfalls unsaldiert finden Zuführungen zur bzw. Auflösungen der steuerfreien Rücklage ihren Niederschlag in Bilanz und GuV:

$$BZR(t) = YB(t'=t, t)$$

$$BAR(t) = YY(t)$$

$$BRL(t) = BRL(t-1) + BZR(t) - BAR(t)$$

$YY(t)$ Betrag, um den die steuerfreien Rücklagen in Periode t aufgelöst werden

$YB(t'=t, t)$ Betrag, der der am Ende der Periode t bestehenden Preissteigerungsrücklage in Periode $t'=t$ zugeführt wurde

Die GuV-Position "Gewerbsteuer" BGS(t) ist stets gleich der Gewerbesteuerschuld GS(t) der Periode t:

$$BGS(t) = GS(t)$$

Da die Summe $GV(t)$ der Gewerbsteuer-Vorauszahlungen in der Regel nicht gleich der tatsächlichen Gewerbesteuerschuld $GS(t)$ ist, die Abschlußzahlung bzw. Erstattung des entsprechenden Differenzbetrages aber nicht mehr in der zum Zahlungszeitpunkt bereits abgelaufenen Periode t erfolgen kann, wird dieser Differenzbetrag $GDIFF(t)$ - je nach Vorzeichen - in Periode t als Gewerbsteuer-rückstellung $BGR(t)$ oder als sonstige Forderung $BSF(t)$ verbucht:

$$GDIFF(t) = GS(t) - GV(t)$$

$$\begin{array}{ll} BGR(t) & = GDIFF(t) \\ BSF(t) & = 0 \end{array} \quad \left. \vphantom{\begin{array}{l} BGR(t) \\ BSF(t) \end{array}} \right\} \begin{array}{l} \text{wenn } GDIFF(t) > 0 \\ \\ \end{array}$$
$$\begin{array}{ll} BGR(t) & = 0 \\ BSF(t) & = -GDIFF(t) \end{array} \quad \left. \vphantom{\begin{array}{l} BGR(t) \\ BSF(t) \end{array}} \right\} \text{sonst}$$

Der Erfolg der Periode t ergibt sich schließlich durch Saldierung sämtlicher Aufwendungen und Erträge dieser Periode:

$$\begin{aligned}\text{ERFOLG}(t) = & \text{BUM}(t) + \text{BBE}(t) + \text{BZE}(t) + \text{BAR}(t) + \text{BAP}(t) + \text{BSE}(t) - \text{BBM}(t) \\ & - \text{BAF}(t) - \text{BRV}(t) - \text{BAB}(t) - \text{BZA}(t) - \text{BAA}(t) - \text{BGS}(t) \\ & - \text{BZR}(t) - \text{BSA}(t)\end{aligned}$$

Je nach Vorzeichen des Betrages $\text{ERFOLG}(t)$ liegt ein Gewinn $\text{BBG}(t)$ oder Verlust $\text{BBV}(t)$ vor:

$$\left. \begin{array}{l} \text{BBG}(t) = \text{ERFOLG}(t) \\ \text{BBV}(t) = 0 \end{array} \right\} \text{ für } \text{ERFOLG}(t) \geq 0$$
$$\left. \begin{array}{l} \text{BBG}(t) = 0 \\ \text{BBV}(t) = -\text{ERFOLG}(t) \end{array} \right\} \text{ sonst}$$

33 Phasen der heuristischen Steuerbilanzplanung

331 Generierung der Aktionsparameter

331.1 Eingrenzung der zu formalisierenden Wahlrechte

Steuerbilanzpolitische Wahlrechte lassen sich entsprechend der Art ihrer Kodifizierung in zwei Gruppen einteilen/^{1/}:

1. Explizite Wahlrechte. Einige Bilanzierungsnormen des Steuerrechts räumen dem Bilanzierenden expressis verbis die Freiheit ein, sich zwischen verschiedenen Möglichkeiten der bilanziellen Erfassung bestimmter betrieblicher Sachverhalte zu entscheiden. Aus wirtschafts- und sozialpolitischen Erwägungen, aber auch aus Gründen der Vereinfachung der Bilanzierung toleriert der Gesetzgeber damit die zielgerichtete Erfolgsbeeinflussung durch die Ausübung derartiger Wahlrechte; beispielsweise
 - dienen Sonderabschreibungen bzw. erhöhte Absetzungen u.a. der regionalen Wirtschaftsförderung, der Branchenförderung, der Förderung des Umweltschutzes etc.,
 - dienen Pensionsrückstellungen der Förderung der Arbeitnehmer-Altersversorgung durch Erteilung von Pensionszusagen,
 - dient die Möglichkeit der Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter nach § 6 Abs. 2 EStG der Vereinfachung der Jahresabschlußarbeiten.
2. Implizite Wahlrechte. Sie resultieren aus den durch die begrenzte Operationalität des Bilanz(steuer)rechts bedingten Ermessensspielräumen des Bilanzierenden. Vielfach ist es nicht möglich, einen eindeutigen Wert für den periodengerechten Ansatz eines Wirtschaftsgutes festzustellen; es läßt sich dann nur eine Bandbreite angeben, innerhalb derer sich der "richtige" Wert befinden muß. Die Finanzverwaltung als Adressat der Steuerbilanz muß dann jeden Betrag akzeptieren, den der Bilanzierende innerhalb dieser Bandbreite ansetzt. Daher eröffnen auch die impliziten Wahlrechte der Steuerbilanzpolitik dem

1 Vgl. dazu Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 43 ff. Börner und Krawitz gelangen allerdings zu einer anderen Einteilung der Wahlrechte.

Bilanzierenden die Möglichkeit, den Erfolgsausweis in der Steuerbilanz zu beeinflussen, allerdings nur insoweit, als er dabei nicht die von den Bilanzierungsnormen konzedierte Grenze seines Ermessensspielraums überschreitet. Kriterium für die "Zulässigkeit" eines Wertansatzes ist dann de facto die "Reizschwelle" der Finanzverwaltung; die Frage, die sich der Bilanzierende bei der Bemessung des Wertansatzes zu stellen hat, lautet somit: "Bis zu welchem Betrag kann die Finanzverwaltung mir eine unzulässige Bewertung gerade noch nicht nachweisen?"/1/

Generell ist die Beeinflussung des in der Steuerbilanz auszuweisenden Periodenerfolges durch die Ausübung sowohl von expliziten als auch von impliziten Wahlrechten möglich; auch lassen sich beide Arten von Wahlrechten für quantitative Planungsmodelle formalisieren. Implizite Wahlrechte unterscheiden sich von den expliziten Wahlrechten jedoch durch das mit ihrer Ausübung verbundene Risiko:

- Die "kritischen Werte", d.h. diejenigen Wertansätze, die die Finanzverwaltung gerade noch akzeptiert, sind oft nicht bekannt, bzw. sie können sich im Zeitablauf ändern, z.B. aufgrund einer sich ändernden Finanzrechtsprechung.
- Es dürfte schwierig sein, die "Grauzone der Bilanzpolitik"/2/ eindeutig von krimineller Bilanzierung abzugrenzen/3/.

Die zielgerichtete Ausübung impliziter Wahlrechte birgt damit gegenüber der Alternative, gemäß den GoB "richtige", d.h. innerhalb der allgemein konzedierte Grenzen liegende Werte anzusetzen,

1 Im Ergebnis wird diese Vorgehensweise u.a. von Marettek propagiert, so z.B. hinsichtlich der Bewertung von Halbfabrikaten (HF): "Selbstverständlich verhindern die von der Finanzverwaltung angewendeten Verprobungsmethoden eine völlige Willkürlichkeit bei den Wertansätzen. Immerhin verbleibt dem Steuerpflichtigen beim Bilanzansatz der HF ein nicht zu unterschätzender Manövrierspielraum wegen der praktischen Schwierigkeiten von Kostenerfassung und -kontrollierbarkeit." (Marettek, Unternehmenspolitik, S. 53).

2 Diese Zone ist gleich den Ermessensspielräumen, die dem Bilanzierenden bei den impliziten Wahlrechten offenstehen; vgl. Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 45.

3 Wenn die Kontrollierbarkeit der Wertansätze durch die Finanzverwaltung das Kriterium für ihre "Zulässigkeit" ist (vgl. FN 1),
(Fortsetzung auf der folgenden Seite)

in weit stärkerem Maße die Gefahr, daß die Finanzverwaltung die Wertansätze der betreffenden Steuerbilanz nicht akzeptiert, und zwar mit der Konsequenz, daß die geplante steuerliche Belastung nicht eintritt. Im Extremfall kann eine derartige Wahlrechtsausübung - bzw. genauer: das, was der Bilanzierende dafür hält - mit steuerstrafrechtlichen Sanktionen belegt werden, und zwar dann, wenn sowohl nach Ansicht der Finanzverwaltung als auch der Finanzgerichte die Grenzen zur kriminellen Bilanzierung überschritten wurden. Verzichtet man auf die Ausübung impliziter Wahlrechte, so reduziert man damit die Ungewißheit über die Reaktion der Finanzverwaltung auf die Erfolgsdeklaration im Rahmen der Steuerbilanz.

Die Frage, ob implizite Wahlrechte dennoch in das steuerbilanzpolitische Instrumentarium aufgenommen werden sollen, kann nicht generell beantwortet werden. Die Antwort auf diese Frage hängt davon ab, wie hoch der Bilanzierende die mit der Ausübung impliziter Wahlrechte verbundenen Risiken einschätzt und in welchem Verhältnis diese Risiken zu der Steuerersparnis stehen, die durch die Ausübung impliziter Wahlrechte erreicht werden kann. Es ist darüber hinaus nicht auszuschließen, daß ein Wirtschaftssubjekt die Ausübung impliziter Wahlrechte aus moralischen Gründen ablehnt und nur die Spielräume ausnutzt, die ihm ausdrücklich erlaubt sind.

Für die folgenden Ausführungen wird unterstellt, daß bei Vorliegen impliziter Wahlrechte stets solche Werte angesetzt werden, die auf jeden Fall innerhalb der von den GoB determinierten Grenzen liegen. Die jeweilige Fixierung eines Wertes aus den dann gegebenenfalls noch bestehenden Bandbreiten wird - obwohl grundsätzlich möglich - im vorliegenden Modell nicht als Aktionsparameter for-

Fortsetzung der FN 3 der vorhergehenden Seite:

dann ist nicht einzusehen, weshalb die Befürworter der Ausnutzung von impliziten Wahlrechten nicht auch ein in praxi nicht minder mächtiges Instrument zur Erfolgsbeeinflussung als die von ihnen propagierten vorschlagen, nämlich die Möglichkeit, die Feststellung der Bestandsmengen an Rohstoffen sowie an fertigen und unfertigen Erzeugnissen im Rahmen der Inventur mehr oder weniger "großzügig", d.h. entsprechend der gewünschten Richtung der interperiodischen Erfolgsverlagerung vorzunehmen. Die Illegalität dieser Vorgehensweise ist zwar kaum zu bestreiten, aber häufig ebensowenig durch die Finanzverwaltung festzustellen bzw. nachzuweisen.

malisiert; es finden somit nur explizite Wahlrechte Eingang in das Modell.

Aus der modellmäßigen Abbildung werden die impliziten Wahlrechte dadurch ausgeklammert, daß der Bilanzierende diese Wahlrechte bereits vor dem eigentlichen Modellablauf ausübt und der Modellrechnung die Ergebnisse seiner Wahlrechtsausübung als exogene Variable vorgibt (z.B. durch die exogene Vorgabe der Nutzungsdauer eines Anlagegutes). Diese Wahlrechtsausübung bleibt während des gesamten Modellablaufes unverändert.

Darüber hinaus soll eine weitere Einschränkung der zu berücksichtigenden Wahlrechte vorgenommen werden. Abschn. 33 EStR räumt dem Bilanzierenden zwar explizit bestimmte Ermessensspielräume bei der Ermittlung der Herstellungskosten ein, allerdings sind der Ausnutzung dieser Spielräume enge Grenzen gesetzt: "Entscheidet sich die Unternehmung für oder gegen die Einbeziehung von Gemeinkosten in die Herstellungskosten, für die ein Wahlrecht besteht, so muß sie zumindest für eine bestimmte Periode bei allen selbst-erstellten Gütern gleich verfahren"/1/. Ein Wechsel dieser Wahlrechtsausübung im Zeitablauf ist aus Gründen der Bilanzstetigkeit nur dann zulässig, wenn wirtschaftliche Gründe für einen solchen Wechsel vorliegen/2/. Aufgrund dieser relativ engen Restriktionen sollen diejenigen Wahlrechte, die Abschn. 33 EStR explizit einräumt, im vorliegenden Modell nicht formalisiert werden. Wie bereits erwähnt/3/, werden diejenigen Beträge, die über den Wert der Rohstoffe und Halbfertigfabrikate hinaus als Herstellungskosten aktiviert werden, exogen der Modellrechnung vorgegeben. Die für diese exogene Vorgabe erforderliche Ermittlung der Gemeinkosten sollte daher unter Anlegung der gleichen Kriterien erfolgen, die auch in der Vergangenheit in der betrachteten Unternehmung bei der Bestimmung von Herstellungskosten angewendet wurden - sofern keine wirtschaftlichen Gründe für einen Wechsel der Wahlrechtsausübung vorliegen.

1 Börner, Krawitz, Steuerbilanzpolitik, S. 192.

2 Vgl. ebenda, S. 193.

3 Vgl. dazu Prämisse Nr. 4 in Abschnitt 322.1.

331.2 Aus dem Anlagevermögen resultierende Wahlrechte

331.21 Determinanten des Aufwands- und Ertragspotentials der Anlagegüter

Das Anlagevermögen - insbesondere das abnutzbare - nimmt aufgrund der Vielzahl der für seinen bilanziellen Ausweis vorhandenen expliziten Bewertungswahlrechte und damit aufgrund des Ausmaßes der potentiellen Erfolgsbeeinflussung durch die Ausnutzung dieser Wahlrechte eine Sonderstellung innerhalb der Aktiva und Passiva einer Unternehmung ein.

Das Aufwandspotential (bzw. Ertragspotential) eines Anlagegutes in einer Periode wird von folgenden Faktoren bestimmt:

- Art des Gutes

* abnutzbar/nichtabnutzbar

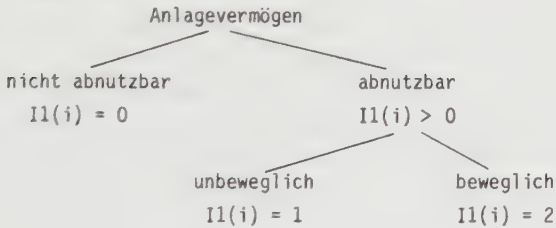
Dieses Unterscheidungskriterium ist sehr bedeutsam, da die meisten Wahlrechte zur Erfolgsreduzierung das abnutzbare Anlagevermögen betreffen; ein Wahlrecht zur Erfolgserhöhung gibt es dagegen nur beim nichtabnutzbaren Anlagevermögen.

Zur Kennzeichnung der Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens hinsichtlich ihrer Zugehörigkeit zum abnutzbaren oder nichtabnutzbaren Anlagevermögen erhält jedes Gut einen Indikator $Il(i)$. Ist $Il(i) = 0$, so liegt ein nichtabnutzbares Anlagegut vor; bei $Il(i) > 0$ handelt es sich um ein abnutzbares Gut.

* beweglich/unbeweglich

Viele Wahlrechte hinsichtlich des Wertansatzes des Anlagevermögens beziehen sich ausdrücklich auf das bewegliche Anlagevermögen, so z.B. die Möglichkeit der degressiven Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG. Die Unterscheidung "bewegliches/unbewegliches" Anlagegut ist nur für das abnutzbare Anlagevermögen bedeutsam; daher kann der Indikator $Il(i)$ gleichzeitig auch zur genaueren Kennzeichnung eines abnutzbaren Anlagegutes herangezogen werden: mit $Il(i)$

= 1 wird ein unbewegliches, mit $I1(i) = 2$ ein bewegliches Anlagegut gekennzeichnet.



- Zwecksetzung des Gutes

Diejenigen Wirtschaftsgüter, deren Zweckbestimmung als besonders förderungswürdig angesehen wird (z.B. Umweltschutz, Zivilschutz, Krankenversorgung durch private Träger), sind vom Gesetzgeber mit Abschreibungsvergünstigungen oder sonstigen Bewertungsfreiheiten bedacht. Unterstellt man, daß ein Anlagegut stets nur höchstens einer derartigen Zwecksetzung zu dienen vermag^{1/}, so kann der Indikator $I2(i)$ ein Gut hinsichtlich der Möglichkeit der Inanspruchnahme eines diesbezüglichen Wahlrechts charakterisieren. Jeder Abschreibungsvergünstigung, die aufgrund einer bestimmten Zwecksetzung von Anlagegütern gewährt wird, wird jeweils eine positive ganze Zahl größer Null zugeordnet. Aus dem Katalog der im deutschen Steuerrecht zahlreich vorhandenen derartigen Abschreibungsvergünstigungen soll im Rahmen des hier erörterten Planungsmodells beispielhaft nur die erhöhte Absetzung bei Umweltschutzinvestitionen (§ 7 d EStG) formalisiert werden. Es bedeutet damit im folgenden

$I2(i) = 0$ keine Vergünstigung aufgrund der Zwecksetzung vorhanden

$I2(i) = 1$ Inanspruchnahme der Vergünstigung des § 7 d EStG möglich

¹ Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, so muß für jede Zwecksetzung ein eigener Indikator in Gestalt einer 0/1-Variable vorgesehen werden. Im Rahmen der Berechnung des Periodenaufwandspotentials wird dann anhand der Indikatorwerte (0 oder 1) festgestellt, ob das dem jeweiligen Indikator zugeordnete Wahlrecht zur Disposition steht.

- Standort bzw. Einsatzort des Gutes

Zur Förderung von bestimmten Regionen werden für Investitionen in diesen Gebieten (Berlin, Zonenrandgebiet) besondere Abschreibungsvergünstigungen gewährt. Diese Vergünstigungen sind zwar in sich überschneidungsfrei, d.h. ein Gut kann sich nur in höchstens einer der geförderten Regionen befinden, sie können jedoch gleichzeitig mit einer der o.a. Abschreibungsvergünstigungen aufgrund der Güterzwecksetzung gegeben sein. Für das Kriterium "Standort" ist daher ein eigener Indikator I3(i) erforderlich. Im folgenden bedeutet

- | | |
|-----------|---|
| I3(i) = 0 | keine Vergünstigung aufgrund des Standortes vorhanden |
| I3(i) = 1 | Inanspruchnahme der Vergünstigung des § 14 BerlinFG möglich |
| I3(i) = 2 | Inanspruchnahme der Vergünstigung des § 3 Abs. 2 ZonenRFG möglich |

- Nutzungsdauer des Gutes

Von ihr hängt der Zeitraum ab, auf den die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines abnutzbaren Anlagegutes erfolgswirksam zu verteilen sind. Darüber hinaus determiniert sie u.a. die Möglichkeit der Inanspruchnahme der degressiven AfA nach § 7 Abs. 2 EStG: bei einer Nutzungsdauer unter 4 Jahren kann die degressive AfA nicht angewendet werden.

- Anschaffungsmonat des Gutes

Grundsätzlich sind abnutzbare Anlagegüter pro rata temporis abzuschreiben, d.h. im Jahr der Anschaffung oder Herstellung eines Gutes darf nur eine AfA entsprechend der Nutzungsmonate in diesem Jahr vorgenommen werden¹. Für bewegliche Güter des Anlagevermögens besteht nach Abschn. 43 Abs. 10 EStR das Wahlrecht, statt des Betrages, der sich bei pro-rata-temporis-Abschreibung ergeben würde, die volle Jahresabschreibung anzusetzen, wenn das Gut in der ersten Jahreshälfte angeschafft

¹ Vgl. Abschn. 43 Abs. 10 Satz 1 EStR. Es wird im folgenden unterstellt, daß der Anschaffungsmonat identisch mit dem ersten Nutzungsmonat ist.

oder hergestellt wurde, andernfalls die halbe Jahresabschreibung. Zur Vereinfachung bleibt die Möglichkeit der Selbsterstellung von Anlagegütern in den weiteren Ausführungen unberücksichtigt.

- Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gutes

Der Abschreibungsbetrag eines abnutzbaren Anlagegutes in einer Periode ist ceteris paribus um so höher, je höher seine Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten sind. Sofern die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten nicht mehr als 800 DM betragen, ist gemäß § 6 Abs. 2 EStG das Wahlrecht der Sofortabschreibung gegeben.

- Teilwert eines Gutes in der betreffenden sowie in den zukünftigen Perioden

Je nach Höhe dieser Teilwerte in den einzelnen Perioden hat der Bilanzierende die Möglichkeit - u.U. sogar die Pflicht -, ein Gut auf den niedrigeren Teilwert abzuschreiben. Gehört das betreffende Gut zum nichtabnutzbaren Anlagevermögen, so kann der Bilanzierende je nach Konstellation von Teil- und Buchwert u.U. eine Teilwertzuschreibung vornehmen.

Sofern ein Anlagegut bereits in der Vorperiode vorhanden war, hängt das Aufwands-(Ertrags-)potential zusätzlich noch von folgenden Faktoren ab:

- in der Vergangenheit gewähltes Abschreibungsverfahren

Diese Information ist deshalb relevant, weil ein einmal gewähltes Abschreibungsverfahren meist beibehalten werden muß bzw. nur durch die lineare AfA abgelöst werden kann. Für diejenigen Anlagegüter, die bereits am Ende der Vorperiode des Basisjahres vorhanden waren, werden daher die jeweils gewählten Abschreibungsverfahren der Modellrechnung als exogene Daten in Form des Indikators $IH(i,t=0)$ vorgegeben. Der Zeitindex t gibt dabei die Periode an, in der die durch den Wert des Indikators $IH(i,t)$ gekennzeichnete Restriktion gilt. Es bedeuten

$$IH(i,t) = 0 \quad \begin{cases} \text{lineare AfA} & \text{wenn } PJ(i) < t_0 + t \wedge I1(i) > 0 \\ \text{keine Restriktion} & \text{sonst} \end{cases}$$

$IH(i,t) = 1$ degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG
 $IH(i,t) = 2$ erhöhte Absetzung nach § 7d EStG
 $IH(i,t) = 3$ erhöhte Absetzung nach § 14 Berlin FG
 $IH(i,t) = 4$ Sonderabschreibung nach § 3 ZonenRFG

wobei $PJ(i)$ Anschaffungsjahr des Anlagegutes i
 t_0 Basisjahr (z.B. 1980)

Für $t > 0$ sind die Indikatoren $IH(i,t)$ modellendogene Größen. Sofern eine bestimmte Wahlrechtsausübung nicht zu einem anderen Wert führt, entspricht ihr Wert jeweils dem der Vorperiode.

- Buchwert des Gutes zu Beginn der betreffenden Periode

Die Größe $PB(i,t)$ ist gleich dem Buchwert des Gutes i am Ende der Vorperiode nach Verbuchung des Abschreibungsbetrages und damit materiell gleich dem Buchwert zu Beginn der Periode $t/1$.

Im folgenden werden die einzelnen Abschreibungsverfahren und -wahlrechte formalisiert. Aufgrund der Planungsrelevanz von Mindestaufwand $PMIN(i,t,w)$ und höchstmöglichem Aufwand $PMAX(i,t,w)$, die in der Periode t als Abschreibung des Gutes i mindestens verrechnet werden müssen bzw. höchstens verrechnet werden dürfen, werden dabei die entsprechenden Bestimmungsgleichungen für jedes Abschreibungsverfahren w aufgestellt.

Neben der Ober- und Untergrenze der einzelnen Jahresabschreibung benötigt der Bilanzierende noch Informationen darüber, ob er auch Beträge zwischen diesen beiden Extremwerten ansetzen darf. Die Existenz einer entsprechenden quantitativen Flexibilität hängt davon ab, um welches Wahlrecht bzw. Abschreibungsverfahren es sich handelt:

1 Aus modelltechnischen Gründen gilt in der Anschaffungsperiode ($t = PJ(i) - t_0$) des Anlagegutes i : $PB(i,t) = PA(i)$.

- quantitative Flexibilität ist vorhanden bei der
 - * Abschreibung nach § 7d EStG
 - * Abschreibung nach § 14 BerlinFG
 - * Abschreibung nach § 3 ZonenRFG
 - * (fakultativen) Teilwert-Abschreibung
- quantitative Flexibilität ist eingeschränkt vorhanden bei der
 - * degressiven AfA
- quantitative Flexibilität ist nicht vorhanden bei der
 - * linearen AfA
 - * Sofortabschreibung nach § 6 Abs. 2 EStG

Es ist jedoch anzumerken, daß bei beweglichen Anlagegütern im Jahr der Anschaffung oder Herstellung stets dann noch ein Betrag zwischen $PMIN(i,t,w)$ und $PMAX(i,t,w)$ zur Verfügung steht, wenn der Anschaffungsmonat nicht gleich Januar oder Juli ist; der Bilanzierende kann dann von der Möglichkeit Gebrauch machen, statt der pro-rata-temporis-Abschreibung die volle bzw. halbe Jahresabschreibung anzusetzen.

331.22 Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung

331.221 Lineare Absetzung für Abnutzung

Das Verfahren der linearen Abschreibung nach § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG kann bei jedem abnutzbaren Anlagegut angewendet werden. Eine Pflicht^{1/} zur Vornahme der linearen AfA besteht dann, wenn

- das betreffende Anlagegut unbeweglich ist
- die Nutzungsdauer des Gutes kürzer als vier Jahre ist ^{1/}
- bei einem beweglichen Anlagegut bereits in der (den) Vorperiode(n) die lineare AfA vorgenommen wurde

und keine Abschreibungsvergünstigung (mehr) in Frage kommt. Darüber hinaus muß die lineare AfA angewendet werden, wenn gleichzeitig Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden^{2/}.

Das Aufwandspotential $PMAX(i,t,w=0)$ und der Mindestaufwand $PMIN(i,t,w=0)$ des Gutes i betragen in Periode t für das Verfahren der linearen Abschreibung (=Index $w=0$) für

$I1(i) > 0$ (Anlagegut i ist ein abnutzbares Anlagegut
 $\wedge t \geq PJ(i) - t0$ und in Periode t bzw. einer Vorperiode zugegangen)

$$PMIN(i,t,w=0) = \begin{cases} \frac{PA(i)}{PNEX(i)} \cdot \frac{13-PM(i)}{12} & \text{wenn } t = PJ(i) - t0 \text{ (=Anschaffungsjahr)} \\ PB(i,t) & \text{wenn } PR(i,t) \leq 1 \text{ } ^{3/} \\ \frac{PB(i,t)}{PR(i,t)} & \text{sonst} \end{cases}$$

wobei $PR(i,t)$ Restnutzungsdauer des Gutes i zu Beginn der Periode t . Es gilt: $PR(i,t) = PJ(i) + PN(i) - t0 - t$

$PJ(i)$ Anschaffungsjahr des Gutes i

$PM(i)$ Anschaffungsmonat des Gutes i

$PM(i) \in \{1, 2, \dots, 12\}$

1 Von der Möglichkeit der AfA nach Maßgabe der Leistung gemäß § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG wird hier - nicht zuletzt aufgrund der relativ restriktiven Anwendungsvoraussetzungen (vgl. Abschn. 43 Abs. 5 EStR) - abgesehen.

2 Vgl. § 7a Abs. 4 EStG.

3 Von einem Erinnerungswert wird dabei - wie auch bei den übrigen Abschreibungsverfahren - abgesehen. Soll jedoch nicht auf Null, sondern auf einen Erinnerungswert (z.B. 1 DM) abgeschrieben werden, so entspricht der Abschreibungsbetrag der letzten Nutzungsperiode dem Restbuchwert $PB(i,t)$ abzüglich diesem Erinnerungswert.

$PN(i)$ Zeitraum, auf den die Abschreibungen planmäßig verteilt werden. Aus modelltechnischen Gründen beginnt er - unabhängig vom Anschaffungsmonat des Gutes - stets am Anfang des Jahres, in dem das Gut angeschafft wird. Es gilt:

$$PN(i) = \begin{cases} PNEX(i) & \text{wenn } t=PJ(i)-t_0 \\ PNEX(i)+PZ(i) & \text{wenn } t>PJ(i)-t_0 \end{cases}$$

$PNEX(i)$ Nutzungsdauer des Gutes i (modelllexogene Größe)

$PZ(i)$ Anteil des ersten Nutzungsjahres des Gutes i , für den keine Abschreibung vorgenommen wurde ($0 < PZ(i) < 11/12$).

$$PMAX(i,t,w=0) = \begin{cases} \frac{PA(i)}{PN(i)} & \text{wenn } I1(i)=2 \wedge t=PJ(i)-t_0 \\ & \wedge PM(i) < 7 \\ \frac{PA(i)}{PN(i)} \cdot 0,5 & \text{wenn } I1(i)=2 \wedge t=PJ(i)-t_0 \\ & \wedge PM(i) > 6 \\ PMIN(i,t,w=0) & \text{sonst (vgl. S. 124)} \end{cases}$$

Beginnt der Nutzungszeitraum eines Gutes nicht am Anfang, sondern erst im Laufe eines Wirtschaftsjahres und wird demgemäß für die erste Nutzungsperiode nicht die gesamte Jahresabschreibung erfolgswirksam verrechnet, so ist am Ende der Anschaffungsperiode $PJ(i)$ von der gesamten Nutzungsdauer $PNEX(i)$ erst weniger als ein Jahr vergangen. Diese Tatsache wird bei der Berechnung der Restnutzungsdauer $PR(i,t)$ berücksichtigt, indem in der Formel zur Bestimmung der Größe $PN(i)$ die erklärende Variable $PNEX(i)$ um die Korrekturgröße $PZ(i)$ erhöht wird; $PZ(i)$ entspricht dabei einem Zwölftel der Zahl der Monate, für die im Jahr der Anschaffung (Periode $t=PJ(i)-t_0$) keine Abschreibung vorgenommen wurde.

Die Entscheidung über die Wahlrechtsausübung für das erste Nutzungsjahr vollzieht sich bei abnutzbaren Anlagegütern - sofern entsprechende Freiheitsgrade gegeben sind - in zwei Schritten, nämlich erstens: Wahl des Abschreibungsverfahrens und zweitens: Festlegung des Ausmaßes der Aufwandsverrechnung. Es ist daher grundsätzlich möglich, sich zwar für ein Abschreibungsverfahren zu entscheiden, das (zu Beginn der Nutzungsdauer) die Verrechnung von höheren Abschreibungsbeträgen als die lineare AfA ermöglicht, aber dennoch nur den linearen Abschreibungsbetrag als Mindestbetrag nach § 7a Abs. 3 EStG anzusetzen. Mit Ausnahme des Verfahrens der degressiven AfA hat dies keine Konsequenzen auf die Möglichkeit der Beibehaltung des ursprünglich gewählten Abschreibungsverfahrens in Folgeperioden.

331.222 Degressive Absetzung für Abnutzung

Nach § 7 Abs. 2 Satz 1 EStG besteht für die beweglichen Güter des abnutzbaren Anlagevermögens das Wahlrecht, statt der linearen AfA eine AfA in fallenden Jahresbeträgen vorzunehmen. Der jährliche Abschreibungssatz ist dabei in zweifacher Weise begrenzt: er darf zum einen 25 % nicht übersteigen, zum anderen aber auch nicht höher sein als das Zweieinhalbfache des Betrages, der sich bei linearer AfA ergeben würde^{1/}.

Folgende Wahlrechte existieren im Zusammenhang mit der degressiven AfA:

- In der Periode der Anschaffung steht der Bilanzierende vor der Wahl, ein bewegliches Anlagegut entweder degressiv oder linear abzuschreiben. Die Ausübung dieses Wahlrechts ist aber nur dann gegeben, wenn die Nutzungsdauer des Gutes mindestens vier Jahre beträgt, da andernfalls aufgrund der Beschränkung des Satzes der degressiven AfA auf maximal 25 % bereits im ersten Jahr der Nutzung der Abschreibungsbetrag bei degressiver AfA geringer wäre als bei linearer AfA.

Hat sich der Bilanzierende für die degressive AfA entschieden, so stehen ihm nach dieser Entscheidung noch folgende Wahlrechte zur Verfügung:

- In der gleichen Periode, d.h. im Jahr der Anschaffung des Gutes können u.U. folgende Determinanten der jeweiligen Höhe der jährlichen Abschreibungsbeträge beeinflusst werden:

(a) Abschreibungsverfahren

Je nach Länge der Nutzungsdauer kann neben dem Verfahren der geometrisch-degressiven Abschreibung auch das Verfah-

¹ Vgl. § 7 Abs. 2 Satz 2 EStG. Die angegebenen Grenzen gelten für zwischen dem 1.9.1977 und dem 28.7.1981 angeschafften beweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Für die vor (bzw. nach) diesem Zeitraum angeschafften Güter lauten die Grenzen: "20 %" und "Zweifache" (bzw. "30 %" und "Dreifache"). Im folgenden wird angesichts der Änderungshäufigkeit dieser Grenzen sowie in Anbetracht der Austauschbarkeit der entsprechenden Abschreibungssätze im Modell von den oben angeführten Grenzen ausgegangen.

ren der arithmetisch-degressiven Abschreibung gewählt werden/1/.

(b) Abschreibungsprozentsatz

Unter Beachtung der bereits erwähnten oberen Grenze sowie des Satzes der linearen Abschreibung als unterer Grenze kann der Bilanzierende beim Verfahren der geometrisch-degressiven Abschreibung den Abschreibungsprozentsatz frei bestimmen.

Zur Vereinfachung soll im folgenden von diesen beiden Wahlmöglichkeiten abgesehen werden. Es wird unterstellt, daß diese Wahlrechte bei der Entscheidung für die degressive AfA stets so ausgeübt werden, daß in der betreffenden Periode (d.h. im ersten Nutzungsjahr des Gutes) die Aufwandsverrechnung am größten ist. Damit sind sowohl das Abschreibungsverfahren - nämlich geometrisch-degressive Abschreibung/2/ - als auch der Abschreibungsprozentsatz - nämlich 25 % bzw. das Zweieinhalbfache des Satzes der linearen Abschreibung - fest determiniert/3,4/.

- In den Folgeperioden hat der Bilanzierende nach § 7 Abs. 3 Satz 1 EStG die Möglichkeit, von der degressiven auf die lineare AfA überzugehen. Je nachdem, in welcher Periode dieser Methodenwechsel vorgenommen wird, kann aufgrund des Wechsels in der betreffenden Periode mehr oder weniger Aufwand verrechnet werden als bei der Beibehaltung der degressiven AfA.

Solange der Bilanzierende nicht auf die lineare AfA übergegangen ist bzw. diese nicht von vornherein gewählt hat, stehen ihm bis auf die letzte Periode in jeder Periode zwei Abschreibungsbeträge zur Wahl, nämlich der Betrag $PDEG(i,t)$ der degressiven AfA und der Betrag $PLIN(i,t)$ der linearen AfA.

1 Vgl. dazu Grefe, Abschreibungsverfahren, S. 448 f.

2 Dies resultiert aus § 7 Abs. 2 Satz 3 EStG. Danach dürfen sich bei anderen degressiven Abschreibungsverfahren als der geometrisch-degressiven Abschreibung im ersten Jahr sowie in den drei ersten Jahren zusammen nicht höhere Abschreibungsbeträge ergeben als bei letzterem Verfahren.

3 Diese Unterstellung trifft auch - neben weiteren Unterstellungen - Müller-Kröncke bei der Formalisierung der Abschreibungswahlrechte für sein Modell; vgl. Müller-Kröncke, Steuerbilanzpolitik, S. 145 ff.

4 Vgl. zum Abschreibungsprozentsatz FN 1 auf S. 126.

Die möglichen Jahresabschreibungsbeträge für ein am Ende der Periode t vorhandenes bewegliches Anlagegut mit einer Nutzungsdauer von mindestens vier Jahren, das entweder bereits in der Vorperiode degressiv abgeschrieben wurde oder das in Periode t erst zugegangen ist, werden wie folgt bestimmt:

$$PDEG(i,t) = \begin{cases} PB(i,t) \cdot 0,25 & \text{wenn } PNEX(i) \leq 10 \\ PB(i,t) \cdot \frac{2,5}{PNEX(i)} & \text{sonst} \end{cases}$$

$$PLIN(i,t) = \frac{PB(i,t)}{PR(i,t)}$$

Die Bedingungen, unter denen obige Beträge $PDEG(i,t)$ und $PLIN(i,t)$ berechnet werden, lassen sich auch durch folgende Symbole darstellen/1/:

$$\begin{aligned} & I1(i)=2 \quad \text{bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens} \\ & \quad \wedge \quad \text{und} \\ & \quad PNEX(i) \geq 4 \quad \text{Nutzungsdauer mindestens 4 Jahre} \\ & \quad \wedge \quad \text{und} \\ & \quad t > PJ(i) - t_0 \quad \text{Anlagegut i in Periode t bzw. einer Vorperiode zugegangen} \\ & \quad \wedge \quad \text{und} \\ & \quad t < PK(i) - t_0 \quad \text{Anlagegut i in Periode t noch nicht veräußert} \\ & \quad \wedge \quad \left((IH(i,t)=0 \wedge t = PJ(i) - t_0) \quad \text{Anlagegut i in Periode t zugegangen;} \right. \\ & \quad \quad \quad \left. \text{eine Entscheidung über Abschreibungsverfahren ist noch nicht getroffen} \right. \\ & \quad \quad \quad \vee \\ & \quad \quad \quad \left. (IH(i,t)=1 \wedge t > PJ(i) - t_0) \right) \quad \text{Anlagegut i war bereits zum Bilanzstichtag der Vorperiode vorhanden und wurde degressiv abgeschrieben} \end{aligned}$$

Ob der Jahresabschreibungsbetrag bei degressiver AfA $PDEG(i,t)$ größer oder kleiner ist als der Betrag $PLIN(i,t)$, der sich nach der linearen Methode ergibt, hängt von der Nutzungsdauer des Gutes und der Anzahl der bereits genutzten Perioden ab. Das Aufwandspotential $P_{MAX}(i,t,w=1)$ sowie der Mindestaufwand $P_{MIN}(i,t,w=1)$ des Gutes i in Periode t berechnen sich für die degressive Abschreibung (Index $w=1$) bis auf die erste und die letzte Nutzungsperiode wie folgt:

1 Im folgenden werden zur Straffung der Ausführungen die Bedingungen, unter denen bestimmte Beträge berechnet werden, überwiegend durch entsprechende Symbole dargestellt.

$$P_{MAX}(i,t,w=1) = \max \{ P_{DEG}(i,t), P_{LIN}(i,t) \}$$

$$P_{MIN}(i,t,w=1) = \min \{ P_{DEG}(i,t), P_{LIN}(i,t) \}$$

In der ersten Nutzungsperiode kann - je nach Anschaffungsmonat - nicht stets die gesamte Jahresabschreibung erfolgswirksam verrechnet werden. Der Mindestaufwand $P_{MIN}(i,t,w=1)$ ergibt sich vielmehr nach der pro-rata-temporis-Regelung/1/ aus der auf die Nutzungsmonate entfallenden Jahresabschreibung; der maximale Aufwand $P_{MAX}(i,t,w=1)$ entspricht nach Abschn. 43 Abs. 10 Satz 3 EStR der vollen (halben) Jahresabschreibung, wenn das Gut in der ersten (zweiten) Jahreshälfte angeschafft oder hergestellt wurde. Für die Anschaffungsperiode ($t=P_J(i)-t_0$) gilt daher:

$$P_{MAX}(i,t,w=1) = \begin{cases} P_{DEG}(i,t) \cdot 0,5 & \text{wenn } P_M(i) > 6 \\ P_{DEG}(i,t) & \text{sonst} \end{cases}$$

$$P_{MIN}(i,t,w=1) = \frac{P_A(i)}{P_{NEX}(i)} \cdot \frac{13 - P_M(i)}{12}$$

Im letzten Jahr der Nutzung eines Anlagegutes wird der Restbuchwert $P_B(i,t)$ abgeschrieben; $P_{MAX}(i,t,w=1)$ und $P_{MIN}(i,t,w=1)$ sind dann identisch:

$$\left. \begin{aligned} P_{MAX}(i,t,w=1) &= P_B(i,t) \\ P_{MIN}(i,t,w=1) &= P_B(i,t) \end{aligned} \right\} \begin{aligned} &\text{wenn } I_L(i)=2 \\ &\quad \wedge P_{NEX}(i) \geq 4 \\ &\quad \wedge I_H(i,t)=1 \\ &\quad \wedge P_R(i,t) < 1 \end{aligned}$$

Entscheidet sich der Bilanzierende beim Anlagegut i in einer Periode, in der der lineare Abschreibungsbetrag kleiner als der Betrag der degressiven Abschreibung ist, für minimale Aufwandsverrechnung, so geht er damit von der degressiven auf die lineare AfA über. Der gleiche Fall tritt ein, wenn er maximale Aufwandsverrechnung in einer Periode wählt, in der der lineare Abschreibungsbetrag größer als derjenige der degressiven Abschreibung ist. In der Periode des Übergangs auf die lineare AfA wird der Indikator $I_H(i,t+1)$ der Folgeperiode modellendogen gleich Null ("lineare AfA") gesetzt; behält man die degressive AfA bei, bleibt der Indikatorwert gleich eins ("degressive AfA").

1 Vgl. Abschn. 43 Abs. 10 Satz 1 EStR.

331.223 Erhöhte Absetzungen

Erhöhte Absetzungen sind dadurch gekennzeichnet, daß sie an die Stelle der planmäßigen Abschreibung nach § 7 EStG treten. Das Periodenaufwandspotential eines Anlagegutes wird dabei durch die speziellen Vorschriften determiniert, die eine erhöhte Absetzung zulassen. Die aus diesen Vorschriften resultierenden Abschreibungsvergünstigungen unterscheiden sich dabei sowohl betragsmäßig, d.h. in der Höhe des in einer Periode erfolgswirksam verrechenbaren Anteils der Anschaffungs- oder Herstellungskosten als auch zeitlich, d.h. in der Länge des Begünstigungszeitraumes. Die Mindestabschreibung einer Periode ergibt sich dagegen nicht aus diesen Spezialvorschriften, sondern es greift hier allgemein § 7a Abs. 3 EStG. Nach dieser Vorschrift müssen in einer Periode - sofern man sich einmal für die Inanspruchnahme einer der Abschreibungsvergünstigungen entschieden hat - mindestens die Abschreibungsbeträge nach § 7 Abs. 1 oder 4 EStG, d.h. die Beträge der linearen AfA verrechnet werden.

Im folgenden sollen zwei Rechtsnormen, die erhöhte Absetzungen zulassen, erörtert und für das Planungsmodell formalisiert werden, nämlich § 7d EStG (Begünstigung von Investitionen für den Umweltschutz) und § 14 BerlinFG (Begünstigung von Investitionen in Berlin). Da diese beiden Vergünstigungen zum einen aufgrund der Zwecksetzung, zum anderen aufgrund des Einsatzortes des Gutes gewährt werden, ist es möglich, daß für ein und dasselbe Anlagegut beide Vergünstigungen zur Disposition stehen. Infolge des Kumulationsverbots nach § 7a Abs. 5 EStG kann jedoch stets nur eine Abschreibungsvergünstigung in Anspruch genommen werden.

Sofern die Voraussetzungen des § 7d Abs. 2, 3 und 6 EStG erfüllt sind, können nach § 7d Abs. 1 EStG im Jahr der Anschaffung oder Herstellung bis zu 60 % und in den folgenden vier Perioden jeweils bis zu 10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten abgeschrieben werden. Wird dabei in einer Periode das Abschreibungspotential eines Anlagegutes nicht voll ausgenutzt, kann der nicht in Anspruch genommene Teil in den Folgeperioden beliebig nachgeholt werden.

Das Periodenaufwandspotential eines Gutes beträgt hinsichtlich der Abschreibungsvergünstigung des § 7d EStG (Index w=2) für:

$$\begin{aligned}
 & (I2(i)=1 \quad \text{Inanspruchnahme der Abschreibungsvergünstigung} \\
 & \quad \text{nach § 7d EStG beim Anlagegut i möglich} \\
 \wedge t=PJ(i)-t_0) & \quad \text{und Zugang des Anlagegutes i in Periode t} \\
 & \quad \vee \quad \text{oder} \\
 & IH(i,t)=2 \quad \text{Zugang in einer Vorperiode von t und Abschreibung nach § 7d EStG}
 \end{aligned}$$

$$PMAX(i,t,w=2) = PA(i) \cdot (0,6 + 0,1 \cdot MX - \frac{PA(i)-PB(i,t)}{PA(i)})$$

$$\text{wobei } MX = \begin{cases} t_0 + t - PJ(i) & \text{für } t \leq PJ(i) - t_0 + 4 \\ 4 & \text{sonst} \end{cases}$$

MX Hilfsgröße zur Kennzeichnung der abgelaufenen Jahre des Begünstigungszeitraumes

Nach § 14 Abs. 1 BerlinFG können die unter § 14 Abs. 2 BerlinFG fallenden abnutzbaren Anlagegüter im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden vier Jahren bis zu insgesamt 75 % ihrer Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abgeschrieben werden. Sobald 75 % abgeschrieben sind bzw. nach Ablauf des Begünstigungszeitraumes von insgesamt 5 Jahren ist der dann noch vorhandene Restbuchwert auf die Restnutzungsdauer des Gutes gleichmäßig zu verteilen.

Das Periodenaufwandspotential bei der Möglichkeit der Inanspruchnahme der Abschreibungsvergünstigung des § 14 BerlinFG (Index w=3) beträgt für:

$$\begin{aligned}
 & (I3(i)=1 \quad \text{Inanspruchnahme der Abschreibungsvergünstigung} \\
 & \quad \text{nach § 14 BerlinFG beim Anlagegut i möglich} \\
 \wedge t=PJ(i)-t_0) & \quad \text{und Zugang des Anlagegutes in Periode t} \\
 & \quad \vee \quad \text{oder} \\
 & IH(i,t)=3 \quad \text{Zugang in einer Vorperiode von t und Abschreibung nach § 14 BerlinFG}
 \end{aligned}$$

$$PMAX(i,t,w=3) = \begin{cases} P1(i,t) & \text{wenn } t < PJ(i) - t_0 + 5 \wedge P1(i,t) > P2(i,t) \\ P2(i,t) & \text{sonst} \end{cases}$$

$$\text{wobei } P1(i,t) = PA(i) \cdot (0,75 - \frac{PA(i)-PB(i,t)}{PA(i)})$$

Die pro-rata-temporis-Regelung gemäß Abschn. 43 Abs. 10 Satz 1 EStR und die Vereinfachungsregelung gemäß Abschn. 43 Abs. 10 Satz 3 EStR brauchen bei den hier erörterten Abschreibungsvergünstigungen nicht beachtet zu werden; es kann mit anderen Worten unabhängig vom Anschaffungsmonat der gesamte Betrag $PMAX(i, t, w \in \{2, 3\})$ abgesetzt werden; die Variable $PN(i)$ ist dann gleich der exogen vorgegebenen Nutzungsdauer $PNEX(i)$. Sofern jedoch in der ersten Nutzungsperiode eines Anlagegutes nach Maßgabe der pro-rata-temporis-Regelung ein Betrag verrechnet wird, der kleiner als die lineare Jahresabschreibung ist, so bedeutet dies, daß das Gut im Zugangsjahr nicht über die gesamte Periode hinweg genutzt wurde. Das Ausmaß der für das erste Nutzungsjahr verrechneten Abschreibung hat zwar keinen Einfluß auf die (technische bzw. wirtschaftliche) Nutzungsdauer eines Anlagegutes (exogene Variable $PNEX(i)$), nach der hier vertretenen Auffassung wohl aber auf den Zeitraum, auf den der Restbuchwert des Anlagegutes noch zu verteilen ist (endogene Variable $PN(i)$). Daher ist der Wert von $PN(i)$ um den Anteil des ersten Nutzungsjahres zu erhöhen, für den keine (linearen) Abschreibungen vorgenommen wurden. Wird das nicht ausgeschöpfte Aufwandspotential der ersten Nutzungsperiode $PJ(i)$ in einer späteren Periode eingesetzt, so muß sich konsequenterweise der Wert von $PN(i)$ wieder vermindern. Zu diesem Zweck wird die Bestimmungsgleichung von $PR(i, t)/1/$ nach $PN(i)$ aufgelöst und $PR(i, t)$ ersetzt durch den Quotienten aus Restbuchwert $PB(i, t)$ zu Beginn der Periode t und linearer Jahres-AfA. Da aufgrund der Abschreibungsvergünstigung auch mehr abgesetzt worden sein kann als die Summe der linearen Abschreibungsbeträge, muß $PN(i)$ mindestens gleich der exogen vorgegebenen Nutzungsdauer $PNEX(i)$ sein. Somit gilt für $t > PJ(i) - t_0/2$:

$$PN(i) = \max \left\{ \left(\frac{PB(i, t)}{PA(i)} \right) - PJ(i) + t_0 + t, PNEX(i) \right\}$$

1 Vgl. S. 125.

2 Das vorgeschlagene Verfahren führt nach Beendigung des Begünstigungszeitraumes tendenziell zu einer Vorverlagerung von Abschreibungen, da die letzte Nutzungsperiode um maximal 11 Monate "gekappt" wird. In Einzelfällen könnte die Finanzverwaltung hiergegen Einwände erheben.

331.224 Sonderabschreibungen

Zu den Sonderabschreibungen zählen jene Abschreibungsvergünstigungen, die zusätzlich zur planmäßigen AfA nach § 7 EStG vorgenommen werden können. Im Rahmen dieser Arbeit wird die Sonderabschreibung nach § 3 ZonenRFG formalisiert.

Gemäß § 3 Abs. 2 ZonenRFG können - sofern die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind - im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung sowie in den vier folgenden Wirtschaftsjahren insgesamt bis zu 40 % (unbewegliche Anlagegüter) bzw. 50 % (bewegliche Anlagegüter) der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zusätzlich zu den linearen Abschreibungsbeträgen nach § 7 Abs. 1 EStG erfolgsmindernd verrechnet werden. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraumes von insgesamt fünf Jahren ist der dann noch verbleibende Restbuchwert gleichmäßig auf die restliche Nutzungsdauer zu verteilen.

Zur Bestimmung des Periodenaufwandspotentials eines Gutes während des Begünstigungszeitraumes ist es erforderlich, bis auf die erste in jeder Periode den fiktiven Buchwert $PBFIKT(i,t)$ zu berechnen, der sich ohne die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ergeben hätte. Auf der Grundlage dieses Betrages ist die planmäßige, d.h. lineare AfA zu berechnen. Die lineare AfA entspricht gleichzeitig dem Mindestaufwand $PMIN(i,t,w=4)$. Das Periodenaufwandspotential $PMAX(i,t,w=4)$ ergibt sich dann aus der Summe von linearem Abschreibungsbetrag und dem bisher noch nicht in Anspruch genommenen Betrag, der zusätzlich als Sonderabschreibung abgesetzt werden darf. Es gilt daher für

$I3(i) = 2$ Inanspruchnahme der Vergünstigung nach
§ 3 Abs. 2 ZonenRFG beim Anlagegut i möglich
 $\wedge t = PJ(i)-t_0$ und Zugang des Anlagegutes i in Periode t

oder

$\forall IH(i,t) = 4$ Zugang in einer Vorperiode von t ; in der
Vorperiode von t Wahl der Abschreibung
nach § 3 ZonenRFG

$$PMAX(i,t,w=4) = \begin{cases} PMAX'(i,t,w=0) + PA(i) \cdot \left(F - \frac{PBFIKT(i,t) - PB(i,t)}{PA(i)}\right) & \text{wenn } t < PJ(i) - t_0 + 5 \\ \frac{PB(i,t)}{PR(i,t)} & \text{wenn } t \geq PJ(i) - t_0 + 5 \wedge PR(i,t) > 1 \\ PB(i,t) & \text{wenn } PR(i,t) \leq 1 \end{cases}$$

$$\text{wobei } F = \begin{cases} 0,4 & \text{für } I1(i) = 1 \\ 0,5 & \text{für } I1(i) = 2 \end{cases}$$

$$PBFIKT(i,t) = PA(i) - (t_0 + t - PJ(i) - PN(i) + PNEX(i)) \cdot \frac{PA(i)}{PNEX(i)}$$

$PMAX'(i,t,w=0)$ Abschreibungsbetrag bei linearer AfA (Bestimmungsgleichung auf S. 125),
wobei $PB(i,t) = PBFIKT(i,t)$

$$PMIN(i,t,w=4) = \begin{cases} \frac{PA(i)}{PNEX(i)} \cdot \frac{13 - PM(i)}{12} & \text{wenn } t = PJ(i) - t_0 \\ \min \left\{ \frac{PA(i)}{PNEX(i)}, PMAX(i,t,w=4) \right\} & \text{wenn } t > PJ(i) - t_0 \\ & \wedge t < PJ(i) - t_0 + 5 \\ & \wedge PR(i) > 1 \\ PB(i,t) & \text{wenn } PR(i,t) \leq 1 \\ \frac{PB(i,t)}{PR(i,t)} & \text{sonst} \end{cases}$$

Sofern in der Anschaffungsperiode ($t = PJ(i) - t_0$) beim Anlagegut i ein Abschreibungsbetrag verrechnet wird, der geringer als die lineare Jahresabschreibung ist, muß die Größe $PN(i)$ analog der Vorgehensweise in Abschnitt 331.223 gegenüber der exogen vorgegebenen Nutzungsdauer $PNEX(i)$ erhöht und in den folgenden Perioden u.U. wieder vermindert werden /1/.

331.225 Teilwertabschreibung

Nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG besteht bei der Bilanzierung von Gütern des abnutzbaren Anlagevermögens das Wahlrecht, statt der um die Abschreibungen verminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Teilwert eines Gutes anzusetzen, wenn dieser niedriger ist. Aus dem steuerlichen Wahlrecht wird über das Maßgeblichkeitsprinzip aufgrund von § 154 Abs. 2 Satz 1 AktG dann eine Abschreibungspflicht, wenn die Wertminderung dauerhaft ist.

In praxi ist der Teilwert eines Gutes häufig nicht bekannt bzw. schwierig zu fixieren. Der Bilanzierende wird sich daher meist nur dann der Mühe unterziehen, den Teilwert zu ermitteln, wenn Gründe vorliegen, die zu einem relativ starken Sinken des Teilwertes führen. Die Modellkonzeption wird dieser Tatsache dadurch gerecht, daß der Bilanzierende für jedes bewegliche/1/ Anlagegut und für jeden Bilanzstichtag des Betrachtungszeitraumes die Freiheit hat, den betreffenden Teilwert zu ermitteln und als exogene Modellvariable vorzugeben oder dies zu unterlassen.

Da sämtliche Modellvariablen, denen nicht explizit ein Wert ungleich Null zugewiesen wird, mit dem Wert Null initialisiert sind, reicht es in den Fällen, in denen der Teilwert ermittelt wurde, nicht aus, der Modellrechnung den entsprechenden Teilwert $PT(i,t)$ mitzuteilen. Vielmehr ist zur eindeutigen Kennzeichnung der Planungssituation zusätzlich die Angabe erforderlich, daß der Teilwert $PT(i,t)$ des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t bekannt ist. Andernfalls wäre der Fall "Teilwert nicht ermittelt" in der modellmäßigen Abbildung identisch mit dem Fall "Teilwert wurde ermittelt; er ist gleich Null". Die Angabe, daß der Teilwert zu Beginn der Periode t bekannt ist, erfolgt mit Hilfe des Indikators $I4(i,t)$, der in diesem Fall der Wert eins aufweist; ansonsten hat der Indikator $I4(i,t)$ den Wert Null.

1 Hinsichtlich der Güter des unbeweglichen Sachanlagevermögens wird unterstellt, daß ihre Teilwerte auf jeden Fall ermittelt werden. Zum Zwecke der Substanzbesteuerung werden sie ohnehin benötigt, da ihre Substitution durch solche "Hilfswerte", die aus den in die Steuerbilanz eingehenden Informationen gebildet werden können, im Gegensatz zum beweglichen Anlagevermögen nicht möglich ist.

Die beiden möglichen Konsequenzen einer Wertminderung stellen sich somit wie folgt dar:

a) Wertminderung dauerhaft; Teilwertabschreibung zwingend

Die Vornahme von zwingenden Teilwertabschreibungen wird im Modell dadurch sichergestellt, daß die Mindestabschreibungsbeiträge $PMIN(i,t,w)$ aller in Frage kommenden Abschreibungsverfahren w ($w \in \{0,1,2,3,4\}$) - falls notwendig - derart erhöht werden, daß der Buchwert $PB(i,t+1)$ nach Verbuchung der Abschreibung des Verfahrens w gleich dem Teilwert $PT(i,t+1)$ ist.

$$PMINT(i,t,w) = \max \{ PMIN(i,t,w), PB(i,t) - PT(i,t+1) \}$$

wobei $PMINT(i,t,w)$ Mindestabschreibung des Gutes i in Periode t für Verfahren w nach Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur wegen zwingender Teilwertabschreibung

Da in Extremfällen nicht auszuschließen ist, daß die Mindestabschreibung $PMINT(i,t,w)$ auf diese Weise größer als $PMAX(i,t,w)$ wird, muß eine entsprechende Prüfung sowie gegebenenfalls eine Korrektur der $PMAX(i,t,w)$ -Werte erfolgen.

$$PMAXT(i,t,w) = \max \{ PMAX(i,t,w), PMINT(i,t,w) \}$$

wobei $PMAXT(i,t,w)$ Aufwandspotential des Gutes i in Periode t für Abschreibungsverfahren w nach Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur wegen zwingender Teilwertabschreibung

b) Wertminderung nicht dauerhaft; Teilwertabschreibung fakultativ

In diesem Fall stellt die Teilwertabschreibung ein Wahlrecht zur Aufwandsverrechnung dar, das zusätzlich zu den bisher erörterten Abschreibungsverfahren in Anspruch genommen werden kann. Da die Teilwertabschreibung (Index $w=5$) kein eigenständiges Abschreibungsverfahren ist, kann sie nur insoweit eine erfolgsmindernde Wirkung entfalten, als sie den Abschreibungsbetrag der planmäßigen Abschreibung übersteigt. Es gilt:

$$PMAXT(i,t,w=5) = PB(i,t) - PT(i,t+1)$$

Die Mindestteilwertabschreibung $PMINT(i,t,w=5)$ ist bei vorübergehender Wertminderung gleich Null; dieser Betrag kommt beim abnutzbaren Anlagevermögen aufgrund der Pflicht zur Vornahme einer Mindestabschreibung beim regulären Abschreibungsverfahren allerdings nicht zum Tragen.

Eine Teilwertabschreibung - gleichgültig, ob fakultativ oder zwingend - bewirkt beim abnutzbaren Anlagevermögen für die Folgeperiode(n) lediglich eine Minderung des restlichen Aufwandspotentials eines Gutes, nicht aber eine Veränderung der Restriktionen der Wahlrechtsausübung; damit bleibt der Wert des Indikators $IH(i,t+1)$ von einer derartigen Abschreibung unberührt.

Zu der hier praktizierten Vorgehensweise zur Berechnung der Konsequenzen des gesunkenen Teilwertes eines Anlagegutes in Periode t - genauer: zur Überprüfung der Wertminderung eines Gutes in Periode t auf Dauerhaftigkeit - sei folgendes angemerkt: Eine zum Ende der Periode t eingetretene Wertminderung wird im vorliegenden Modell nur dann als nicht dauerhaft angesehen, wenn die Teilwerte der nachfolgenden Bilanzstichtage ermittelt wurden und einer dieser Teilwerte größer ist als der - um entsprechende Abschreibungen korrigierte/1/ - Teilwert am Ende der Periode t .

Diese Vorgehensweise trägt zum einen dem Vorsichtsprinzip/2/ bei der Bilanzierung Rechnung; zum anderen kann der auf der Unkenntnis der zukünftigen Teilwerte basierende potentielle Fehler, der übrigens nicht modellspezifisch ist, aus folgenden Gründen toleriert werden:

- beim nichtabnutzbaren Anlagevermögen kann in einer zukünftigen Periode eine Teilwertzuschreibung vorgenommen werden
- beim abnutzbaren Anlagevermögen wird dieser Fehler im Zeitablauf automatisch aufgrund der jährlichen Abschreibungen "geheilt".

1 Vgl. dazu S. 137.

2 Vgl. dazu Leffson, Grundsätze, S. 420 ff.

331.226 Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter

Bewegliche Güter des abnutzbaren Anlagevermögens können nach § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG im Jahr der Anschaffung oder Herstellung voll abgeschrieben werden, wenn sie einer selbständigen Nutzung fähig sind und ihre Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr als 800 DM betragen. Diese Abschreibungsvergünstigung - die in der Terminologie des Steuerrechts kein Abschreibungsverfahren, sondern eine "Bewertungsfreiheit" ist, de facto aber dennoch ein Abschreibungswahlrecht, nämlich das der "Sofortabschreibung", darstellt - besteht nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung; eine Nachholmöglichkeit in Folgeperioden ist nicht gegeben/1/. Damit ist auch gleichzeitig die Höhe des verrechenbaren Aufwandes fest determiniert: bei Inanspruchnahme dieser Abschreibungsvergünstigung ($w=6$) darf nicht mehr und nicht weniger abgeschrieben werden als die Anschaffungskosten $PA(i)$. Aus diesem Grund erübrigt sich ebenfalls die explizite Überprüfung des maximalen und des minimalen Abschreibungsbetrages auf eine u.U. erforderliche Korrektur infolge eines dauerhaft gesunkenen Teilwertes. Es gilt bei Inanspruchnahme der Vergünstigung nach § 6 Abs. 2 EStG/2/:

$$\left. \begin{aligned} PMAXT(i,t,w=6) &= PA(i) \\ PMINT(i,t,w=6) &= PA(i) \end{aligned} \right\} \text{wenn } IH(i)=2 \wedge t \leq PJ(i)-t_0 \wedge PA(i) \leq 800 \text{ DM}$$

Die Zuweisung eines Wertes zu dem Indikator $IH(i,t+1)$ erübrigt sich, da der Buchwert eines in Periode t bereits voll abgeschriebenem Gutes zu Beginn der Periode $t+1$ gleich Null ist und somit hinsichtlich dieses Gutes kein Aufwandspotential mehr vorhanden ist.

1 Vgl. Abschn. 40 Abs. 6 EStR.

2 Die Möglichkeit, hinsichtlich des betreffenden Anlagegutes i im Zugangsjahr weniger Aufwand als $PA(i)$ zu verrechnen, bleibt damit unberührt; bei Verzicht auf die Inanspruchnahme der Bewertungsfreiheit des § 6 Abs. 2 EStG ($w=6$) kann das Gut z.B. nach § 7 Abs. 1 EStG ($w=0$) linear abgeschrieben werden.

331.23 Teilwertzuschreibung als Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung beim Anlagevermögen

Güter des abnutzbaren Anlagevermögens, die bereits am Ende der Vorperiode zum Betriebsvermögen der Unternehmung gehörten, dürfen nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 letzter Satz EStG nicht mit einem höheren als dem letzten Bilanzansatz ausgewiesen werden. Die Vornahme einer Teilwertzuschreibung ist damit bei diesen Gütern ausgeschlossen.

Nichtabnutzbare Güter des Anlagevermögens (Indikator $I1(i)=0$) können dagegen nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 EStG auch dann zum Teilwert angesetzt werden, wenn dieser über den Bilanzansatz der Vorperiode hinausgeht; eine Überschreitung der historischen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten ist dabei jedoch nicht zulässig.

Die in Periode t für das nichtabnutzbare Anlagegut i (Indikator $I1(i)=0$) mögliche Teilwertzuschreibung $PZP(i,t)$ entspricht damit der (positiven) Differenz zwischen dem Teilwert $PT(i,t+1)$ des Gutes i am Ende der Periode t (höchstens den Anschaffungskosten $PA(i)$) und dem Buchwert $PB(i,t)$ zu Beginn der Periode t :

$$PZP(i,t) = \begin{cases} \max \{ (\min\{PT(i,t+1), PA(i)\} - PB(i,t)), 0 \} & \text{wenn } I1(i) = 0 \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

Der Sekundäreffekt einer Teilwertzuschreibung tritt bei einem nichtabnutzbaren Anlagegut in der Periode ein, in der es die Unternehmung verläßt bzw. in der sein Teilwert wieder sinkt und dadurch wiederum die Möglichkeit einer Teilwertabschreibung eröffnet. Aus diesem Grund kann es sinnvoll sein, die stillen Reserven eines nichtabnutzbaren Anlagegutes - z.B. in einer Verlustperiode - mit erfolgserhöhender Wirkung aufzulösen, um damit den Erfolgsausweis einer zukünftigen Periode entsprechend zu vermindern.

331.3 Aus dem Umlaufvermögen resultierende Wahlrechte

331.31 Determinanten des Aufwands- und Ertragspotentials der Güter des Umlaufvermögens

Für Produktionsbetriebe, auf die das vorliegende Modellkonzept ausgerichtet ist, stellen die Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe hinsichtlich der in der vorliegenden Untersuchung berücksichtigten Wahlrechte/1/ die bilanzpolitisch bedeutsamste Gruppe der Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens dar. Auf sie beschränken sich daher die folgenden Ausführungen.

Die Höhe des Aufwandspotentials (bzw. Ertragspotentials) hängt bei Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen von folgenden Determinanten ab:

- Art des Gutes

* vertretbar/nichtvertretbar

Diese Unterscheidung ist relevant für die Vergünstigung des § 74 EStDV (Preissteigerungsrücklage), da nach § 74 Abs. 1 EStDV nur für vertretbare Güter eine steuerfreie Rücklage gebildet werden kann. Gemäß Abschn. 228 Abs. 1 Satz 2 EStR findet sich die Legaldefinition von "vertretbar" in § 91 BGB. Vertretbare Sachen sind danach bewegliche Sachen, die im Verkehr nach Zahl, Maß oder Gewicht bestimmt werden. Zur Kennzeichnung eines Gutes des Umlaufvermögens hinsichtlich der Erfüllung dieses Kriteriums dient im Modell der Indikator J1(j). Der Indikatorwert ist gleich eins, wenn das Wirtschaftsgut j ein vertretbares Gut ist, andernfalls gleich Null.

* Wirtschaftsgut im Sinne des § 80 Abs. 1 EStDV

Diejenigen Güter des Umlaufvermögens, für die nach § 80 Abs. 1 EStDV ein Importwarenabschlag vorgenommen werden kann, sind abschließend in der Anlage 3 zur EStDV aufgeführt. Gehört ein Wirtschaftsgut zu den Gütern dieses Katalogs und erfüllt es die Voraussetzungen des § 80 Abs. 2 EStDV (z.B. "... im

1 Vgl. hierzu die Einschränkung auf explizite Wahlrechte (mit Ausnahme der Wahlrechte nach Abschn. 33 EStR) in Abschnitt 331.1

Ausland erzeugt oder hergestellt ..."), so erhält der ihm zugeordnete Indikator $J2(j)$ den Wert 1.

- Bestandsmenge des Gutes zum Bilanzstichtag
Steuerbilanzpolitische Wahlrechte beziehen sich beim Umlaufvermögen stets auf die Güter, die zum Bilanzstichtag (noch) in der Unternehmung vorhanden sind. Die Bestandsmenge $QX(j,t=1)$ des Gutes j am Ende des Basisjahres liegt dem Bilanzierenden als Ergebnis der Inventur vor und geht als exogene Größe in das vorliegende Modell ein; die Mengen der Planperioden werden dagegen modellintern berechnet/1/. Güter, die im Jahr der Anschaffung auch wieder vollständig verbraucht werden, sind daher steuerbilanzpolitisch irrelevant.
- Anschaffungskosten des Gutes
Analog dem Anlagevermögen wächst bei den Gütern des Umlaufvermögens das Aufwands-(Ertrags-)potential ceteris paribus mit ihren Anschaffungskosten. Von steuerbilanzpolitischer Relevanz sind die Anschaffungskosten als eine der Obergrenzen des Wertansatzes eines Wirtschaftsgutes; diese Tatsache ist z.B. bei der Teilwertzuschreibung von Bedeutung.
- Börsen- oder Marktpreis bzw. Teilwert des Gutes
Hier soll zur Vereinfachung unterstellt werden, daß der Börsen- oder Marktpreis $QP(j,t)$ eines Gutes des Umlaufvermögens identisch mit seinem Teilwert ist/2/.

Der Teilwert stellt neben den Anschaffungskosten die andere Obergrenze dar, die dem Bilanzierenden für den Wertansatz eines Wirtschaftsgutes gesetzt ist. Aufgrund des strengen Niederstwertprinzips gemäß § 155 Abs. 2 AktG besteht beim Umlaufvermögen im Gegensatz zum Anlagevermögen bei einem gesunkenen Teilwert

1 Vgl. Prämisse 1.a. in Abschnitt 322.1.

2 In der Regel dürften diese beiden Werte auch relativ eng beieinanderliegen. Nicht zuletzt aus diesem Grund, aber auch wegen der Schwierigkeit der Ermittlung des "richtigen" Teilwertes, wird bereits seit längerer Zeit der Ersatz des Teilwertes durch den Wiederbeschaffungswert (=Börsen- oder Marktpreis) diskutiert; vgl. dazu Wöhe, Steuerlehre, S. 461 ff. mit weiteren Nachweisen.

unabhängig von der Dauer der Wertminderung eine Abschreibungspflicht. Die Berechnung der möglichen Einsatzniveaus der dem Bilanzierenden zur Verfügung stehenden Aktionsparameter des Umlaufvermögens erfolgt daher bereits anhand des Buchwertes $QBV(j,t+1)$, der auf die Notwendigkeit einer Teilwertabschreibung hin überprüft und gegebenenfalls entsprechend korrigiert ist:

$$QBV(j,t+1) = \min \{ QB(j,t), QP(j,t+1) \}$$

wobei $QBV(j,t+1)$ vorläufiger Buchwert einer Einheit des Gutes j am Ende der Periode t , d.h. vor Wahlrechtsausübung, aber bereits nach u.U. erforderlicher Teilwertabschreibung

$QP(j,t)$ Börsen- bzw. Marktpreis einer Einheit der Rohstoffart j zu Beginn der Periode t

Sofern ein Gut bereits am Bilanzstichtag der Vorperiode zum Inventar der Unternehmung gehörte, tritt zu den bisher angeführten Determinanten noch eine weitere hinzu:

- Buchwert der Vorperiode

Der Buchwert $QB(j,t)$ zum Bilanzstichtag der Vorperiode, insbesondere seine relative Höhe zum Teilwert $QP(j,t+1)$ am Ende der Periode t und zu den historischen Anschaffungskosten $QA(j)$, bestimmt, ob

- * eine Teilwertabschreibung vorgenommen werden muß,
- * eine Teilwertzuschreibung möglich ist oder
- * an das Umlaufvermögen geknüpfte steuerliche Wahlrechte zur Aufwandsverrechnung zur Disposition stehen.

Ein spezieller Indikator wie beim Anlagevermögen, der die Restriktionen aufgrund des Aktionsparametereinsatzes der vergangenen Periode(n) angibt, ist für die Güter des Umlaufvermögens nicht erforderlich, da sich die Restriktionen/1/ zur Vermeidung der Kumulation von Vergünstigungen bereits im Buchwert $QB(j,t+1)$ niederschlagen.

1 Vgl. z.B. § 74 Abs. 3 Satz 3 EStDV. Diese Regelung schließt die Bildung einer Preissteigerungsrücklage bei gleichzeitiger Vornahme eines Bewertungsabschlages nach § 80 EStDV aus. Vgl. zu dem Entscheidungsproblem zwischen diesen beiden Vergünstigungen Huth, Hintzen, Bilanzierung, S. 1660 ff.

331.32 Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung

331.321 Preissteigerungsrücklage

Die Preissteigerungsrücklage gemäß § 74 EStDV ist ein Wahlrecht, dessen Ausübung zum Ausweis bzw. zur Erhöhung eines Passivpostens in der Steuerbilanz führt¹; sie wird hier jedoch innerhalb der Wahlrechtsobjektgruppe "Umlaufvermögen" erörtert, da die Möglichkeit der Bildung dieser Rücklage an das Vorhandensein von Gütern des Umlaufvermögens geknüpft ist.

Zur Vermeidung respektive Milderung der Scheingewinnbesteuerung² kann der Bilanzierende gemäß § 74 EStDV bei Preissteigerungen von bestimmten Gütern des Umlaufvermögens mit erfolgsmindernder Wirkung einen steuerfreien Passivposten in Form der sog. Preissteigerungsrücklage bilden. In den auf die Bildung folgenden fünf Jahren kann diese Rücklage sodann ganz oder teilweise wieder aufgelöst werden, und zwar unabhängig vom Vorhandensein der Güter, deren Preissteigerung die Rücklagenbildung ermöglichte. Unterbleibt die (vollständige) Auflösung während dieser Zeit, so muß die (restliche) Rücklage im sechsten Jahr nach ihrer Bildung erfolgserhöhend ausgebucht werden.

Folgende Voraussetzungen müssen erfüllt sein, wenn für ein Gut eine Preissteigerungsrücklage gebildet werden soll:

- Bei dem betreffenden Gut muß es sich um eine vertretbare Sache gemäß § 91 BGB handeln; d.h. der Indikatorwert $J1(j)$ muß gleich 1 sein.
- Die Preissteigerung, die zwischen dem Bilanzstichtag der Vorperiode und dem Bilanzstichtag der Periode eingetreten ist, für die die Rücklage gebildet werden soll, muß mehr als 10 % betragen. Die Berechnung des Zuführungsbetrages zur Preissteigerungsrücklage kann demnach bereits dann abgebrochen werden, wenn

¹ Ein gleichzeitiger Ausweis dieser Rücklage in der Handelsbilanz ist nicht erforderlich (Abschn. 228 Abs. 5 Satz 1 EStR); insofern ist die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz bezüglich der Preissteigerungsrücklage durchbrochen.

² Vgl. Herrmann, Heuer, Kommentar, Anm. 1070 zu § 6 EStG.

die Bedingung

$$\frac{QP(j,t+1)-QP(j,t)}{QP(j,t)} > 0,1$$

nicht erfüllt ist.

- Sofern der Buchwert $QBV(j,t+1)$ einer Einheit des Gutes j niedriger als seine historischen Anschaffungskosten $QA(j)$ ist, darf er nach § 74 Abs. 3 Satz 3 EStDV nicht unter dem Börsen- oder Marktpreis $QP(j,t+1)$ zum Bilanzstichtag liegen. Mit dieser Vorschrift soll verhindert werden, daß für die Güterart j , deren Wertansatz in einer Vorperiode bereits erfolgswirksam vermindert wurde, erneut eine Erfolgsminderung - nämlich die Bildung einer Preissteigerungsrücklage - realisiert wird.

Sind diese Voraussetzungen auch in der (den) Folgeperiode(n) erfüllt, so kann in jeder folgenden Periode unabhängig von evtl. bereits vorhandenen Rücklagen erneut eine Preissteigerungsrücklage gebildet werden.

Die Bestimmung des Höchstbetrages $QR(j,t)$ der Preissteigerungsrücklage für das Gut j in Periode t erfolgt entsprechend den Berechnungsvorschriften des § 74 Abs. 2 und 3 EStDV. Zunächst wird der Faktor $QPS(j,t)$ der berücksichtigungsfähigen Preissteigerung bestimmt:

$$QPS(j,t) = \frac{QP(j,t+1)-1 \cdot QP(j,t)}{QP(j,t+1)}$$

Der Höchstbetrag $QR(j,t)$ der Preissteigerungsrücklage, die in Periode t für die Rohstoffart j gebildet werden kann, ergibt sich aus der Anwendung dieses Faktors $QPS(j,t)$ auf den (vorläufigen) Buchwert der Rohstoffart j zum Ende der Periode t (ausgedrückt in: Produkt aus vorläufigem Buchwert $QBV(j,t+1)$ einer Einheit von Gut j und zum Bilanzstichtag vorhandener Menge $QX(j,t+1)$). Für

$J1(j)=1$ ("Gut j ist eine vertretbare Sache") gilt:

$$QR(j,t) = \begin{cases} QPS(j,t) \cdot QBV(j,t+1) \cdot QX(j,t+1) & \text{wenn } QBV(j,t+1)=QA(j) \\ & \vee (QB(j,t+1) < QA(j) \wedge \\ & \quad QBV(j,t+1) > QP(j,t+1)) \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

331.322 Importwarenabschlag

Nach § 80 EStDV kann der Bilanzierende für bestimmte aus dem Ausland bezogene Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens die Vergünstigung in Anspruch nehmen, diese Güter mit einem geringeren Betrag als dem nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG geforderten Wert anzusetzen. Der zu diesem geringeren Wertansatz führende sog. Importwarenabschlag ist seiner Höhe nach in zweifacher Weise begrenzt: zum einen im Prozentsatz (maximal 20 %), zum anderen in der Bezugsbasis dieses Prozentsatzes. Bezugsbasis des Bewertungsabschlags für Importgüter sind entweder die Anschaffungskosten dieser Güter oder, sofern niedriger, ihr Börsen- oder Marktpreis zum Bilanzstichtag. Für eine Mengeneinheit des Gutes j mit dem Indikatorwert $J2(j) = 1$ berechnet sich der Bewertungsabschlag $IWAB(j,t)$ wie folgt:

$$IWAB(j,t) = \min \{ QA(j), QP(j,t+1) \} \cdot 0,2$$

Im ersten Jahr der Inanspruchnahme des Importwarenabschlags für Rohstoff j ist der Betrag $(IWAB(j,t) \cdot QX(j,t+1))$ gleich dem als Aufwand verrechenbaren Betrag $QIA(j,t)$. Eine erneute Inanspruchnahme der Vergünstigung des § 80 EStDV ist in den Folgeperioden nicht ausgeschlossen. Ausgeschlossen ist lediglich, daß ein Wertansatz, der bereits 20 % unter den Anschaffungskosten bzw. dem niedrigeren Börsen- oder Marktpreis am Bilanzstichtag liegt, durch einen Bewertungsabschlag für Importgüter noch weiter reduziert wird/1/. Es ist somit möglich, einen Importwarenabschlag in zwei

1 Vgl. dazu das Beispiel in Abschn. 233a Abs. 7 EStR.

aufeinanderfolgenden Perioden durchzuführen, wenn der Börsen- oder Marktpreis des Gutes inzwischen auf oder unter den Buchwert des ersten Bilanzstichtages gesunken ist. Daraus folgt, daß der Betrag ($IWAB(j,t) \cdot QX(j,t+1)$) nur dann gleich dem als Aufwand verrechenbaren Betrag $QIA(j,t)$ ist, wenn der (vorläufige) Buchwert $QBV(j,t+1)$ identisch mit dem Börsen- oder Marktpreis $QP(j,t+1)$ ist. Andernfalls berechnet sich $QIA(j,t)$ wie folgt:

$$QIA(j,t) = \left(QBV(j,t+1) - QBIWAB(j,t+1) \right) \cdot QX(j,t+1)$$

$$\text{wobei } QBIWAB(j,t+1) = \min \{ QA(j), QP(j,t+1) \} - IWAB(j,t)$$

$QBIWAB(j,t+1)$ Buchwert einer Einheit des Gutes j , auf den mit Hilfe des Importwarenabschlags höchstens heruntergegangen werden kann.

Bei Einsatz des Aktionsparameters "Importwarenabschlag" tritt der Sekundäreffekt zwangsläufig in der Periode ein, in der entweder eine Teilwertzuschreibung erfolgt oder in der die Güter verbraucht werden, da die Berechnung des Rohstoffverbrauches $BRV(t)$ dann anhand des um den Bewertungsabschlag verminderten Buchwertes $QB(j,t)$ erfolgt.

331.33 Teilwertzuschreibung als Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung beim Umlaufvermögen

Analog dem nichtabnutzbaren Anlagevermögen kann bei den Gütern des Umlaufvermögens, die bereits am Ende der Vorperiode zum Betriebsvermögen der Unternehmung gehörten, nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG eine Teilwertzuschreibung vorgenommen werden, wenn der Teilwert einer Einheit der Rohstoffart j über dem letzten Bilanzansatz liegt. Obergrenze dieser Zuschreibungsmöglichkeit sind wiederum die Anschaffungskosten.

Je höher der Buchwert einer Rohstoffeinheit ist, um so geringer ist *ceteris paribus* der Erfolg in der Periode, in der diese Rohstoffeinheit nach ihrer Weiterverarbeitung die Unternehmung wieder verläßt. Ist in dieser Periode ein relativ hoher Gewinn zu erwarten, so empfiehlt es sich, in einer Vorperiode mit relativ geringem oder negativem vorläufigen Erfolg von der Möglichkeit der Teilwertzuschreibung Gebrauch zu machen, sofern die entsprechenden Voraussetzungen gegeben sind. Doch selbst wenn die Güter der betreffenden Rohstoffart die Unternehmung noch nicht verlassen werden, kann die Vornahme einer Teilwertzuschreibung vorteilhaft sein, da sie u.U. die Möglichkeit eröffnet, in der (den) Folgeperiode(n) erneut ein Wahlrecht zur Aufwandsverrechnung auszuüben^{1/}.

Die mögliche Teilwertzuschreibung $QZP(j,t)$ bei der Rohstoffart j beträgt für Periode t :

$$QZP(j,t) = \max \left\{ \left(\min \{ QP(j,t+1), QA(j) \} - QB(j,t) \right) \cdot QX(j,t+1), 0 \right\}$$

¹ Vgl. dazu die Voraussetzungen zur Bildung einer Preissteigerungsrücklage in Abschn. 331.321 bzw. zur Vornahme eines Importwarenschlags in Abschn. 331.322.

331.4 Aus den Pensionsverpflichtungen resultierende Wahlrechte

331.41 Determinanten des Aufwands- und Ertragspotentials der Pensionsrückstellungen

Diejenigen Unternehmungen, die ihren Arbeitnehmern eine betriebliche Altersversorgung durch Erteilung von unmittelbaren Pensionszusagen gewähren/1/, verfügen mit der Möglichkeit der Bildung von Pensionsrückstellungen über ein wirkungsvolles steuerbilanzpolitisches Instrument.

Das zentrale Wahlrecht bei den Pensionsrückstellungen besteht nach § 6a Abs. 1 EStG in der Freiheit, für zukünftige Zahlungen zur Arbeitnehmer-Altersversorgung entsprechende Rückstellungen zu bilden. Auch wenn sich der Bilanzierende einmal für die Bildung einer solchen Rückstellung entschieden hat, steht er in jeder Periode erneut vor der Wahl/2/, ob und - innerhalb bestimmter Grenzen - in welcher Höhe er für die einzelnen Pensionsverpflichtungen mit erfolgsmindernder Wirkung Zuführungen zu den jeweiligen Rückstellungen vornimmt. Demgegenüber ist die Möglichkeit der Verrechnung von disponiblen Ertrag bei der Auflösung von Pensionsrückstellungen von untergeordneter Bedeutung.

Der Wertansatz einer Pensionsrückstellung darf nach § 6a Abs. 3 Satz 1 EStG höchstens gleich dem Teilwert der Pensionsverpflichtung sein. Die Legaldefinition des spezifischen Teilwerts einer Pensionsverpflichtung findet sich in § 6a Abs. 3 EStG. Grundsätzlich ist es möglich, diesen Teilwert modellendogen berechnen zu lassen. Zu berücksichtigen ist dabei jedoch, daß diese Vorgehensweise infolge der nicht geringen Anzahl von Determinanten des Teilwertes das Modell aufblähen und damit meist zur Erzeugung von Redundanz führen würde, da in praxi die Teilwerte der Pensionsrückstellungen in der Regel von Spezialisten mit Hilfe versiche-

1 Zu weiteren Formen der betrieblichen Altersversorgung vgl. z.B. Heubeck, Altersversorgung, Sp. 15 ff.

2 Diese Aussage gilt unter der hier unterstellten Prädominanz von steuerlichen Wahlrechten über (handelsrechtliche) GoB; vgl. Abschnitt 331.1.

rungsmathematischer Gutachten ermittelt werden und somit dem Bilanzierenden vorliegen. Es wird daher im folgenden davon ausgegangen, daß die Teilwerte der Pensionsverpflichtungen für die planungsrelevanten Perioden bekannt sind und als exogene Daten in die Modellrechnung eingehen.

Bis auf die im Gesetz explizit genannten Ausnahmen darf die maximal mögliche Zuführung $R_{MAX}(k,t)$ zur Pensionsrückstellung für Pensionsverpflichtung k in Periode t gemäß § 6a Abs. 4 Satz 1 EStG grundsätzlich höchstens gleich der Differenz zwischen dem Teilwert $RT(k,t+1)$ dieser Verpflichtung zum Bilanzstichtag der Periode t und dem entsprechenden Teilwert $RT(k,t)$ zum Bilanzstichtag der Vorperiode $t-1$ sein:

$$R_{MAX}(k,t) = RT(k,t+1) - RT(k,t)$$

Nach § 6a Abs. 2 Nr. 1 EStG darf vor Eintritt des Versorgungsfalles eine Pensionsrückstellung erstmals im Wirtschaftsjahr der Erteilung der Pensionszusage, frühestens in dem Wirtschaftsjahr gebildet werden, bis zu dessen Mitte der Arbeitnehmer das 30. Lebensjahr vollendet. Die Rückstellungszuführung darf dabei in Abweichung von obigem Grundsatz (maximale Zuführung der Teilwertdifferenz zwischen zwei Bilanzstichtagen) gemäß § 6a Abs. 4 Satz 2 1. Halbsatz EStG maximal in Höhe des Teilwertes $RT(k,t+1)$ am Bilanzstichtag der Periode t erfolgen. Um zu verhindern, daß in dieser Periode nur die Differenz der Teilwerte zum Bilanzstichtag dieser Periode und zu dem der Vorperiode als möglicher Zuführungsbetrag errechnet wird, darf den exogenen Variablen $RT(k,t+1)$ aus modelltechnischen Gründen erst dann der für das Ende der Periode t geltende Teilwert zugewiesen werden, wenn in Periode t die Rückstellungsbildung erstmals erlaubt ist. Da $RT(k,t)$ dann gleich Null ist, ist auf diese Weise sichergestellt, daß im Jahr der Erstrückstellung der gesamte Teilwert $RT(k,t+1)$ der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k zugeführt werden kann.

Weitere Ausnahmen, die eine höhere Rückstellungszuführung als die Teilwertdifferenz der Pensionsverpflichtung zwischen zwei Bilanzstichtagen ermöglichen, liegen vor, wenn (a) die Möglichkeit

besteht, Fehlbeträge aufzustocken und/oder wenn (b) in einer der beiden vorangegangenen Perioden von der Möglichkeit der Drittteilung der Rückstellungszuführung Gebrauch gemacht wurde.

zu (a):

Sofern in einer Periode die Zuführung zu einer Rückstellung unterlassen wird, besteht nach § 6a Abs. 4 EStG die Nachholmöglichkeit nur

(a1) bei Beendigung des Dienstverhältnisses des Arbeitnehmers unter Aufrechterhaltung der Anwartschaft (diese Information wird der Modellrechnung anhand der Variablen $KJ(k)$ exogen vorgegeben, die das entsprechende Kalenderjahr angibt) sowie

(a2) bei Eintritt des Versorgungsfalles (exogene Variable: entsprechendes Kalenderjahr $KK(k)$).

zu (b):

Zur Vermeidung einer ungleichmäßigen Periodenbelastung durch extrem hohe Aufwandsverrechnung in einer Periode hat der Bilanzierende das Wahlrecht, folgende Beträge jeweils gleichmäßig auf drei Jahre zu verteilen:

(b1) Erstrückstellung, d.h. Rückstellung in dem Wirtschaftsjahr, in dem frühestens mit ihrer Bildung begonnen werden darf (§ 6a Abs. 4 Satz 2 EStG)

(b2) Rückstellungszuführung, wenn sich der Barwert der Pensionsverpflichtungen gegenüber der Vorperiode um mehr als 25 % erhöht hat (§ 6a Abs. 4 Satz 3 EStG)

(b3) Rückstellungsaufstockung bei Beendigung des Dienstverhältnisses unter Aufrechterhaltung der Anwartschaft bzw. bei Eintritt des Versorgungsfalles (§ 6a Abs. 4 Satz 4 EStG).

Zur Prüfung der Möglichkeit der Drittteilung des Zuführungsbetrages sind für den Modellablauf Informationen darüber nötig, ob sich der Barwert der Pensionsverpflichtung in Periode t um mehr als 25 % gegenüber der Vorperiode $t-1$ erhöht hat. Diese Informationen können ohne Rückgriff auf die versicherungsmathematischen Grundlagen nicht immer unmittelbar aus der prozentualen Erhöhung des

Teilwertes abgeleitet werden^{1/}. Die Kenntnis der einzelnen Barwerte selbst ist für die Perioden vor Eintritt des Versorgungsfalles nicht erforderlich, sondern nur die Information darüber, ob in der Periode t eine Erhöhung des Barwertes um mehr als 25 % stattgefunden hat. Somit ist es ausreichend, eine 0/1-Variable in Gestalt des Indikators $KI(k,t)$ vorzugeben, die angibt, ob der Barwert der Pensionsverpflichtung k am Ende der Periode t gegenüber dem Barwert am Ende der Vorperiode $t-1$ um mehr als 25 % gestiegen ist (Indikatorwert gleich eins) oder nicht (Indikatorwert gleich Null).

Um auch das Jahr der Erstrückstellung hinsichtlich der Möglichkeit zu kennzeichnen, den für dieses Jahr maximalen Zuführungsbetrag auf drei Jahre verteilen zu können, erhält der Indikator $KI(k,t)$ - unabhängig von seiner exogenen Initialisierung - dann modellendogen den Wert eins zugewiesen, wenn die Bedingung

$$RT(k,t)=0 \wedge RT(k,t+1)>0$$

erfüllt ist. Nach der oben getroffenen Annahme über die Zuweisung von Werten zu den Variablen $RT(k,t)$ handelt es sich in derjenigen Periode, in der diese Bedingung erfüllt ist, um das Jahr der (möglichen) Erstrückstellung.

Die Auflösung einer Pensionsrückstellung kommt bei unverändertem Fortbestand der Pensionsverpflichtung so lange nicht in Frage, wie der Teilwert nicht unter den letzten Bilanzansatz gesunken ist^{2/}. Sinkt dagegen der Teilwert einer Pensionsverpflichtung oder wird er gar gleich Null, so muß gegebenenfalls eine Korrektur des Wertansatzes dieser Pensionsverpflichtung erfolgen, da nach § 6a Abs. 3 Satz 1 der Teilwert die Obergrenze des Ansatzes einer Pensionsverpflichtung in der Bilanz darstellt.

1 Vgl. zu dieser Problematik Heubeck, Kommentar, Tz. 525 ff. zu § 19 BetrAVG.

2 Vgl. Abschn. 41 Abs. 23 Satz 3 und Abs. 24 Satz 3 und 4 EStR.

Ein Wahlrecht bezüglich der Auflösungsmethode einer Pensionsrückstellung hat der Bilanzierende in derjenigen Periode, in der nach Eintritt des Versorgungsfalles der Teilwert^{1/} der Pensionsverpflichtung k zum Bilanzstichtag der Periode t erstmals unter ihrem Buchwert am Ende der Vorperiode liegt. Die folgenden zwei Auflösungsverfahren stehen dann zur Disposition^{2/}:

- a) Bei der "versicherungsmathematischen" Auflösung wird der Bilanzansatz $RB(k,t)$ der Pensionsverpflichtung k der Vorperiode so weit gewinnerhöhend vermindert, daß er dem Barwert der künftigen Pensionsleistungen zum Ende der Periode t entspricht. Der entsprechende Lösungsbetrag ist regelmäßig geringer als die jährlich abfließenden Pensionszahlungen.
- b) Die "buchhalterische" Auflösung ist dadurch gekennzeichnet, daß die laufenden Pensionszahlungen aus einer Verpflichtung so lange gegen die entsprechende Rückstellung verbucht werden, bis diese Rückstellung gleich Null ist.

Entsprechend dem Grundsatz der Einzelbewertung kann das Auflösungswahlrecht für jede Pensionsrückstellung gesondert ausgeübt werden; allerdings ist die einmal gewählte Auflösungsmethode für diese Rückstellung nach Abschn. 41 Abs. 24 letzter Satz EStR bis zu ihrer vollständigen Auflösung beizubehalten.

Die vom Bilanzierenden getroffene Entscheidung für eine der beiden Auflösungsmethoden bei einer bestimmten Pensionsrückstellung kann demnach in Folgeperioden nicht revidiert werden. Die Information bezüglich des in Periode t für die Rückstellung der Pensionsverpflichtung k anzuwendenden Auflösungsverfahrens liefert der Indikator $KH(k,t)$. Es bedeuten:

$KH(k,t) = 0$	keine Restriktion
$KH(k,t) = 1$	versicherungsmathematische Auflösung
$KH(k,t) = 2$	buchhalterische Auflösung

1 Nach Eintritt des Versorgungsfalles ist der Teilwert einer Pensionsverpflichtung identisch mit dem Barwert der künftigen Pensionsleistungen.

2 Vgl. dazu Abschn. 41 Abs. 24 EStR.

Für diejenigen Pensionsverpflichtungen, mit deren Rückstellungsauflösung bereits in einer Periode vor dem Basisjahr begonnen wurde, wird der Indikatorwert $KH(k, t=0)$ als modellexogene Größe vorgegeben; dem Bilanzierenden verbleibt in diesen Fällen kein Entscheidungsspielraum.

Die Indikatorwerte $KH(k, t \in \{1, 2, \dots, t_n\})$ der Planperioden sind mit Ausnahme der Periode, in der der Bilanzierende die Entscheidung über das Auflösungsverfahren der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k trifft und dem Modellablauf seine Entscheidung durch die exogene Vorgabe des Indikatorwertes $KH(k, t+1)$ mitteilt, modellendogene Größen. Bei der modellendogenen Berechnung des Indikatorwertes $KH(k, t+1)$, der für die Folgeperiode von t die Auflösung der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k determiniert, wird der Indikatorwert $KH(k, t)$ zu Beginn der Periode t unverändert übernommen.

Das Aufwands- bzw. Ertragspotential sowie der Mindestertrag hinsichtlich der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k wird somit von folgenden Größen beeinflusst:

- a. Barwert und Teilwert der Pensionsverpflichtung
- b. Buchwert der Pensionsverpflichtung
- c. Jahr der erstmaligen Möglichkeit der Rückstellungsbildung
- d. Jahr der Beendigung des Dienstverhältnisses $KJ(k)$
- e. Jahr des Eintritts des Versorgungsfalles $KK(k)$
- f. Auflösungsmethode der Pensionsrückstellung

331.42 Unterschiedliche Rückstellungszuführungen als Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung

Zur Bestimmung des Periodenaufwandspotentials $R_{MAX}(k,t)$ einer Pensionsrückstellung muß zunächst anhand der Indikatorwerte $KI(k,t)$ sowie der Buch- und Teilwerte der vergangenen Perioden festgestellt werden, ob aus vergangenen Perioden noch Zuführungsbeträge zur Verfügung stehen. Zu diesem Zweck wird geprüft, ob in der Vorperiode bzw. der Vorvorperiode von Periode t die Möglichkeit der Drittelung des Zuführungsbetrages bestand und ob dieses Wahlrecht in Anspruch genommen wurde. Sofern in einer der beiden Vorperioden die Drittelungsmöglichkeit gegeben war, der Rückstellung aber mehr als ein Drittel des maximal möglichen Betrages zugeführt wurde, muß davon ausgegangen werden, daß in der betreffenden Vorperiode von dem Wahlrecht auf Drittelung des Zuführungsbetrages kein Gebrauch gemacht wurde; eine Nachholmöglichkeit des nicht ausgeschöpften Zuführungspotentials besteht dann in Periode t nicht mehr/1/. Betrug die Rückstellung in der betreffenden Vorperiode aber genau ein Drittel des Höchstbetrages oder weniger, dann kann in den beiden ihr nachfolgenden Perioden zusätzlich zu dem regulären Betrag noch (maximal) jeweils ein restliches Drittel der Rückstellung zugeführt werden.

Die Ermittlung der aus den beiden Vorperioden $t-1$ und $t-2$ eventuell noch vorhandenen Nachholbeträge zwecks Bestimmung des maximalen Zuführungsbetrages der Periode t vollzieht sich somit wie folgt:

$$RH1(k,t) = \begin{cases} R1 & \text{wenn } KI(k,t-2)=1 \\ & \wedge R1 > RB(k,t-1)-RB(k,t-2) \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

wobei $R1 = 0,3 \cdot (RT(k,t-1)-RT(k,t-2))$

$RH1(k,t)$ Betrag, dessen Zuführung zur Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k in Periode t noch aus Periode $t-2$ nachgeholt werden kann

1 Vgl. Heubeck, Kommentar, Tz. 521 zu § 19 BetrAVG; Höfer, Kommentar, Tz. 217 zu § 6a EStG.

$$RH2(k,t) = \begin{cases} R2 & \text{wenn } KI(k,t-1)=1 \\ & \wedge R2 \geq RB(k,t)-RB(k,t-1) \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

$$\text{wobei } R2 = 0,3 \cdot (RT(k,t) - RT(k,t-1))$$

$RH2(k,t)$ Betrag, dessen Zuführung zur Rückstellung für die Verpflichtung k in Periode t noch aus Periode $t-1$ nachgeholt werden kann.

Der Höchstbetrag $RMAX(k,t)$, der in Periode t der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k zugeführt werden kann, errechnet sich in den Perioden, in denen der Arbeitnehmer noch nicht mit unverfallbarem Rentenanspruch aus dem Betrieb ausgeschieden ist bzw. noch nicht die Versorgungsleistung erhält, d.h. wenn $t < KJ(k) - t_0 \wedge t < KK(k) - t_0$, wie folgt:

$$RMAX(k,t) = RH1(k,t) + RH2(k,t) + RT(k,t+1) - RT(k,t)$$

In der Periode, in der der Versorgungsfall eintritt bzw. in der der Arbeitnehmer mit unverfallbarem Anspruch auf die Versorgungsleistung aus dem Betrieb ausscheidet, besteht die Möglichkeit der Nachholung des bislang nicht ausgeschöpften Rückstellungspotentials; wenn $t = KJ(k) - t_0 \vee t = KK(k) - t_0$ gilt:

$$RMAX(k,t) = \max \{ (RT(k,t+1) - RB(k,t)), 0 \}$$

Die Überprüfung auf einen negativen Betrag muß deshalb erfolgen, weil der Fall nicht auszuschließen ist, daß in den vergangenen Perioden der Rückstellung jeweils der höchstmögliche Betrag zugeführt worden ist und der Barwert der Pensionsverpflichtung zum Bilanzstichtag der Periode $KJ(k)$ bzw. $KK(k)$ gegenüber dem der Vorperiode bereits wieder gesunken ist.

Aufgrund der Vergünstigung des § 6a Abs. 4 Satz 4 2. Halbsatz EStG, den letzten Zuführungsbetrag einer Pensionsrückstellung auf drei Jahre gleichmäßig verteilen zu dürfen, muß die höchst-

mögliche Zuführung schließlich noch für die beiden Perioden nach $KJ(k)$ und $KK(k)$ formalisiert werden:

wenn $t = KJ(k) - t_0 + 2 \vee t = KK(k) - t_0 + 2$

$$R_{MAX}(k, t) = \begin{cases} R_3 & \text{wenn } R_3 \geq RB(k, t-1) - RB(k, t-2) \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

wobei $R_3 = 0,3 \cdot (RT(k, t-1) - RB(k, t-2))$

wenn $t = KJ(k) - t_0 + 1 \vee t = KK(k) - t_0 + 1$

$$R_{MAX}(k, t) = \begin{cases} R_4 & \text{wenn } R_4 \geq RB(k, t) - RB(k, t-1) \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

wobei $R_4 = 0,3 \cdot (RT(k, t) - RB(k, t-1))$

331.43 Die Auflösungsmethode einer Pensionsrückstellung als Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung

Sinkt der Teilwert einer Pensionsverpflichtung, so muß zunächst überprüft werden, ob der Buchwert $RB(k, t)$ der Pensionsrückstellung für die Verpflichtung k am Ende der Periode t auch entsprechend anzupassen ist. Dies ist stets dann der Fall, wenn der Buchwert am Ende der Vorperiode über dem Teilwert am Ende der Periode t liegt; der Wertansatz der Pensionsverpflichtung k muß dann vermindert werden/1/.

Ob der Bilanzierende in der betreffenden Periode dabei ein Wahlrecht bezüglich der Höhe der erfolgswirksamen Rückstellungsauflösung hat, hängt von dem Zeitpunkt ab, zu dem der Teilwert der Pensionsverpflichtung am Periodenende erstmals geringer ist als der Teilwert am Ende der Vorperiode. Liegt dieser Zeitpunkt vor

1 Der Bilanzausweis einer Pensionsverpflichtung mit einem über ihrem Teilwert liegenden Betrag würde als Ansatz fiktiver Schulden dem Grundsatz der Bilanzwahrheit widersprechen; vgl. auch Höfer, Kommentar, Tz. 223 zu § 6a EStG.

Aufnahme der Pensionszahlungen, so ist ein solches Wahlrecht nicht gegeben; der Bilanzierende ist gemäß dem Grundsatz der Bilanzwahrheit vielmehr verpflichtet, gegebenenfalls eine Korrektur der Rückstellung für die betreffende Pensionsverpflichtung vorzunehmen. Die Beträge der Mindestauflösung $RA(k,t)$ und der maximal möglichen Auflösung $RP(k,t)$ sind dann identisch:

$$\begin{aligned} RA(k,t) &= \max\{RB(k,t)-RT(k,t+1), 0\} \quad \text{wenn } RT(k,t+1) < RT(k,t) \\ RP(k,t) &= \max\{RB(k,t)-RT(k,t+1), 0\} \quad \wedge t < KK(k)-t_0 \end{aligned}$$

Sofern der Teilwert einer Pensionsverpflichtung erstmals nach Eintritt des Versorgungsfalles unter den Buchwert der Vorperiode sinkt, räumt Abschn. 41 Abs. 24 Satz 5 EStR dem Bilanzierenden explizit die Wahlmöglichkeit ein zwischen dem Betrag $RA(k,t)$, der sich bei der versicherungsmathematischen Auflösung ergibt, und dem Betrag $RP(k,t)$, der dem buchhalterischen Auflösungsverfahren entspricht/1/. Die Differenz dieser beiden Beträge stellt Manövrierertrag dar. In den Folgeperioden ist der Bilanzierende dann an die gewählte Auflösungsmethode gebunden/2/; der Auflösungsbetrag der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k ist dann fest determiniert. Für die Bilanzstichtage nach Eintritt des Versorgungsfalles ($KK(k) < t_0+t$) gilt:

1 Die Einschränkung der Wahlmöglichkeit zwischen den beiden Auflösungsverfahren auf diejenigen Rückstellungen, mit deren Auflösung erst nach Eintritt des Versorgungsfalles begonnen wird, resultiert aus dem Charakteristikum der buchhalterischen Auflösung: die Verbuchung der laufenden Zahlungen gegen die Rückstellung. Da vor Eintritt des Versorgungsfalles keine Zahlungen geleistet werden, scheidet die buchhalterische Auflösung bei denjenigen Pensionsverpflichtungen aus, deren Bilanzansatz vor Eintritt des Versorgungsfalles erfolgserhöhend zu vermindern ist.

2 Vgl. Abschn. 41 Abs. 24 Satz 6 EStR.

Mindestauflösungsbetrag:

$$RA(k,t) = \begin{cases} \max\{RB(k,t) - RT(k,t+1), 0\} & \text{wenn } KH(k,t)=0 \text{ (noch keine} \\ & \text{Entscheidung über} \\ & \text{Auflösungsver-} \\ & \text{fahren getroffen)} \\ & \vee KH(k,t)=1 \text{ (versicherungsmathematische} \\ & \text{Auflösung gewählt)} \\ \min\{RZ(k,t), RB(k,t)\} & \text{sonst} \end{cases}$$

Maximaler Auflösungsbetrag:

$$RP(k,t) = \begin{cases} \min\{RZ(k,t), RB(k,t)\} & \text{wenn } (KH(k,t)=0 \\ & \wedge RB(k,t) \geq RT(k,t+1)) \\ & \text{(noch keine} \\ & \text{Entscheidung über} \\ & \text{Auflösungsverfahren} \\ & \text{getroffen und} \\ & \text{Buchwert der Pen-} \\ & \text{sionsverpflichtung} \\ & \text{am Ende der Vor-} \\ & \text{periode von t darf} \\ & \text{nicht unter dem} \\ & \text{entsprechenden} \\ & \text{Teilwert der Peri-} \\ & \text{ode t liegen;} \\ & \text{Abschn. 41 Abs. 24} \\ & \text{Satz 3 EStR)} \\ & \text{oder} \\ & \vee KH(k,t)=2 \text{ (buchhal-} \\ & \text{terische Auflösung} \\ & \text{gewählt)} \\ \max\{RB(k,t) - RT(k,t+1), 0\} & \text{sonst} \end{cases}$$

Der Manövrierertrag $RE(k,t)$ hinsichtlich der Pensionsverpflichtung k beträgt in der Periode, in der der Bilanzierende das Auflösungsverfahren für die entsprechende Rückstellung wahlen kann (das ist die Periode, in der gilt: $KH(k,t)=0 \wedge RB(k,t) \geq RT(k,t+1)$):

$$RE(k,t) = RP(k,t) - RA(k,t)$$

In allen übrigen Perioden ist der Manövrierertrag $RE(k,t)$ gleich Null.

331.5 Auflösungswahlrecht der steuerfreien Rücklage

Eine einmal bestehende Preissteigerungsrücklage nach § 74 EStDV ist ein selbständiger Passivposten, dessen Existenz nicht davon abhängig ist, ob die Wirtschaftsgüter, die seine Bildung ermöglichen, in der Unternehmung noch vorhanden sind. Erfolgte in mehr als einer Vorperiode eine Zuführung, so ist die in der Saldenbilanz I der Periode t ausgewiesene Preissteigerungsrücklage in bezug auf die aus ihr resultierenden Aktionsparameter keine homogene Größe, da die Höhe der Mindestauflösung von dem Alter der Zuführungsbeträge abhängt.

Sofern die Preissteigerungsrücklage noch Beträge enthält, die ihr in der sechsten Vorperiode zugeführt worden sind, müssen nach § 74 Abs. 5 EStDV diese Beträge mit erfolgserhöhender Wirkung ausgebucht werden. Der hinsichtlich der Preissteigerungsrücklage in Periode t zu verrechnende Mindestertrag $YMIN(t)$ beträgt damit:

$$YMIN(t) = YB(t'=t-6, t)$$

wobei $YB(t', t)$ zu Beginn der Periode t noch vorhandener Zuführungsbetrag zur Preissteigerungsrücklage aus Periode t'

Das Ertragspotential $YMAX(t)$ der Preissteigerungsrücklage umfaßt den gesamten in der Saldenbilanz I der Periode t ausgewiesenen Betrag der Rücklage:

$$YMAX(t) = \sum_{t'=t-6}^{t-1} YB(t', t)$$

332 Berechnung des Manövrieraufwands und des Manövrierertrages

Im Rahmen der bisherigen Ausführungen wurde die Berechnung der minimalen und der maximalen Beträge für jeden in Periode t zur Verfügung stehenden steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter dargestellt. Auf der Basis dieser Beträge sind nun das in Periode t insgesamt zur Disposition stehende Aufwandspotential $AAP(t)$ und Ertragspotential $AEP(t)$ sowie die entsprechenden Mindestbeträge $AMA(t)$ und $AME(t)$ zu bestimmen. Zu beachten ist, daß einige Aktionsparameter, die aus dem gleichen Wahlrechtsobjekt resultieren, sich gegenseitig ausschließen; dies gilt sowohl für das Anlage- als auch für das Umlaufvermögen. Daher ist zunächst für jedes Wahlrechtsobjekt der maximale und der minimale Betrag zu ermitteln, der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik erfolgswirksam verrechnet werden kann. Anschließend sind diese Beträge über alle in Periode t vorhandenen Wahlrechtsobjekte zu summieren.

(1) Anlagevermögen

Der in Periode t maximal als Aufwand verrechenbare Betrag $PAMAX(i,t)$ beim Anlagegut i berechnet sich wie folgt:

$$PAMAX(i,t) = \max \{ PMAXT(i,t,w) \mid w \in \{0,1,\dots,w_n\} \}$$

wobei w_n Anzahl der neben der linearen AfA ($w=0$) im Modell berücksichtigten Abschreibungsverfahren (hier: $w_n=6$)

Eine Selektion nach Zulässigkeit der Abschreibungsverfahren ist hier nicht erforderlich, da der Betrag $PMAXT(i,t,w)$ für die nicht zur Disposition stehenden Verfahren jeweils den Wert Null aufweist.

Bei der Berechnung des Betrages $PAMIN(i,t)$, der beim Anlagegut i in Periode t mindestens als Aufwand zu verrechnen ist, sind folgende Fallunterscheidungen zu treffen:

- Beim nichtabnutzbaren Anlagevermögen kann - wenn überhaupt - nur eine Teilwertabschreibung in Frage kommen:

$$PAMIN(i,t) = PMINT(i,t,w=5) \quad \text{wenn } II(i)=0$$

- Beim abnutzbaren Anlagevermögen ist das Abschreibungsverfahren in den Folgeperioden des Anschaffungsjahres fest determiniert:

$$PAMIN(i,t) = PMINT(i,t,w=IH(i,t)) \quad \text{wenn } II(i) > 0 \wedge t > PJ(i)-t_0$$

- Im Jahr der Anschaffung eines abnutzbaren Anlagegutes muß der kleinste Betrag $PMINT(i,t,w)$ gesucht werden, der größer Null ist, da infolge der Pflicht zur Vornahme einer Mindestabschreibung in Höhe der linearen AfA nach § 7a Abs. 3 EStG alle $PMINT(i,t,w)$ -Beträge, die gleich Null sind, zu den nicht zur Disposition stehenden Abschreibungsverfahren gehören. Es gilt für $t = PJ(i)-t_0 \wedge II(i) > 0$:

$$PAMIN(i,t) = \min \left\{ PMINT(i,t,w) \mid PMINT(i,t,w) > 0 \wedge w \in \{0,1,\dots,w_n\} \right\}$$

Ertragspotential kann beim Anlagevermögen ausschließlich aus der Möglichkeit der Teilwertzuschreibung bei nichtabnutzbaren Gütern stammen; entsprechend können nur die Beträge $PZP(i,t)$ einen Beitrag zum Ertragspotential $AEP(t)$ der Periode t liefern.

(2) Rohstoffe

Nach erfolgswirksamer Verbuchung des wertmäßigen Rohstoffverbrauchs besteht der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik zu verrechnende Mindestaufwand $QMIN(j,t)$ der Rohstoffart j aus der in der Periode t gegebenenfalls vorzunehmenden Teilwertabschreibung:

$$QMIN(j,t) = (QB(j,t) - QBV(j,t+1)) \cdot QX(j,t+1) \\ \text{wenn } QBV(j,t+1) < QB(j,t)$$

Das Aufwandspotential $QMAX(j,t)$ der Rohstoffart j in Periode t umfaßt neben dem Mindestaufwand $QMIN(j,t)$ noch den potentiellen Aufwand, der entweder bei der Vornahme des Importwarenabschlages nach § 80 EStDV oder bei der Bildung einer Preissteigerungsrückla-

ge nach § 74 EStDV verrechnet werden kann/1,2/:

$$QMAX(j,t) = QMIN(j,t) + \max\{QIA(j,t) \cdot QX(j,t+1), QR(j,t)\}$$

Das Ertragspotential der Rohstoffe ergibt sich wie beim Anlagevermögen aus den Beträgen QZP(j,t), die im Rahmen der Teilwertzuschreibung als Ertrag verrechnet werden können.

Nunmehr lassen sich Aufwands- und Ertragspotential sowie Mindestaufwand und -ertrag für die Periode t berechnen/3/:

$$AAP(t) = \sum_{i=1}^{in} PAMAX(i,t) + \sum_{j=1}^{jn} QMAX(j,t) + \sum_{k=1}^{kn} RMAX(k,t)$$

$$AMA(t) = \sum_{i=1}^{in} PAMIN(i,t) + \sum_{j=1}^{jn} QMIN(j,t)$$

1 Gemäß dem Grundsatz der Einzelbewertung kann für jedes Wirtschaftsgut (d.h. für jede Einheit) des Vorratsvermögens zwischen den Alternativen "Importwarenabschlag" und "Preissteigerungsrücklage" gewählt werden. Zur Vereinfachung wird hier jedoch unterstellt, daß in einer Periode t - sofern die Möglichkeit überhaupt besteht, sich zwischen beiden Wahlrechten entscheiden zu können - für alle Mengeneinheiten der Güterart j nur eines von beiden Wahlrechten in Anspruch genommen werden kann. Erscheint diese Vorgehensweise in einer konkreten Planungssituation nicht tolerabel, d.h. sollen bei einer Güterart auch Kombinationen zwischen beiden Wahlrechten realisiert werden können, so ist eine (originäre) Güterart in zwei (derivative) Güterarten aufzuspalten, die jeweils mit einem eigenen Güterarten-Index versehen werden. Die Anzahl der exogenen Eingabedaten würde dadurch allerdings zwangsläufig ansteigen.

2 Vgl. zur Bestimmungsgleichung von QIA(j,t) S. 148 und zur Bestimmungsgleichung von QR(j,t) S. 147.

3 Die Bestimmungsgleichungen der in diesem Abschnitt nicht aufgeführten Variablen RMAX(k,t), RP(k,t), RA(k,t), YMAX(t) und YMIN(t) wurden bereits in Kapitel 311 erörtert.

$$AEP(t) = \sum_{i=1}^{in} PZP(i,t) + \sum_{j=1}^{jn} QZP(j,t) + \sum_{k=1}^{kn} RP(k,t) + YMAX(t)$$

$$AME(t) = \sum_{k=1}^{kn} RA(k,t) + YMIN(t)$$

Der Manövrieraufwand AAM(t) und der Manövrierertrag AEM(t) der Periode t betragen damit

$$AAM(t) = AAP(t) - AMA(t)$$

$$AEM(t) = AEP(t) - AME(t).$$

Nachdem der Manövrieraufwand und der Manövrierertrag berechnet worden sind, folgt im Modellablauf die Ermittlung der Einsatzreihenfolge der Wahlrechtsobjekte.

333 Ermittlung der Einsatzreihenfolge der Wahlrechtsobjekte

Sofern in einer Periode nur ein bestimmter Teil des gesamten disponiblen Aufwands (bzw. Ertrages) dieser Periode verrechnet werden soll, läßt sich - wie bereits in Abschnitt 233 erörtert wurde - durch die Einhaltung einer bestimmten Reihenfolge des Einsatzes der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter in der Folgeperiode eine maximale Aktionsflexibilität hinsichtlich des Aktionsparametereinsatzes erreichen. Der Berechnung des Reihenfolgekriteriums für Periode t wird dabei das Ausmaß der aus dem Aktionsparametereinsatz zu einem bestimmten Wahlrechtsobjekt resultierenden relativen Einschränkung der Anzahl der Freiheitsgrade der Folgeperiode t+1 zugrundegelegt, und zwar sowohl hinsichtlich des betreffenden als auch aller übrigen Wahlrechtsobjekte.

Gemäß der in Abschnitt 331.1 getroffenen Einschränkungen der im Modell zu berücksichtigenden Wahlrechte sind im Rahmen des Planungsmodells nur solche Aktionsparameter formalisiert, die Flexi-

bilität in bezug auf analoge Fälle aufweisen. Dies hat zur Folge, daß der Einsatz eines steuerbilanzpolitischen Aktionsparameters zu einem bestimmten Wahlrechtsobjekt weder in der laufenden Periode noch in Folgeperioden einen Einfluß auf die Möglichkeit des Einsatzes von Aktionsparametern bei anderen Wahlrechtsobjekten hat^{1/}, sondern nur die Freiheitsgrade des Einsatzes von Aktionsparametern zum selben Wahlrechtsobjekt beeinflußt. Somit läßt sich der Quotient von S. 67 vereinfachen auf:

$$AF(x,t+1) = \frac{\text{Manövrieraufwand plus Manövrierertrag des Wahlrechtsobjektes } x \text{ in Periode } t+1}{\text{Aufwandspotential plus Ertragspotential des Wahlrechtsobjektes } x \text{ in Periode } t+1}$$

wobei $AF(x,t+1)$ Beitrag des Wahlrechtsobjektes x zur Aktionsflexibilität der Periode $t+1$

Die Kriterien der die Aktionsflexibilität der nächsten Periode maximierenden Reihenfolge werden getrennt nach Aktionsparametern zur Aufwandsverrechnung und solchen zur Ertragsverrechnung bestimmt. So berechnet sich der entsprechende Wert $ADA(x,t)$ für die Aktionsparameter zur Aufwandsverrechnung wie folgt:

$$ADA(x,t) = AF'(x,t+1) - AF^*(x,t+1)$$

wobei Appendix ' Verzicht auf Verrechnung des disponiblen Aufwands (bzw. Ertrages) beim Wahlrechtsobjekt x in Periode t

Appendix * Verrechnung des gesamten Aufwands- (bzw. Ertrags-)potentials beim Wahlrechtsobjekt x in Periode t

(Die Bedeutung dieser Appendices gilt bis auf den Periodenindex t auch für die übrigen Symbole in diesem Abschnitt.)

¹ Eine Ausnahme besteht bei der Preissteigerungsrücklage, deren Bildung an ein Wahlrechtsobjekt der Gruppe "Umlaufvermögen" geknüpft ist, die aber ab dem Zeitpunkt ihrer Bildung ein eigenes Wahlrechtsobjekt darstellt. Diese Tatsache wird im Modell explizit berücksichtigt.

Analog erfolgt die Ermittlung des $ADE(x,t)$ -Wertes zur Reihenfolgebestimmung der Aktionsparameter zur Ertragsverrechnung:

$$ADE(x,t) = AF'(x,t+1) - AF^*(x,t+1)$$

Die Größen $ADA(x,t)$ bzw. $ADE(x,t)$ geben den Beitrag zur Veränderung der Aktionsflexibilität der Folgeperiode $t+1$ an, der durch den Aktionsparametereinsatz zu Wahlrechtsobjekt x in Periode t realisiert wird; ihr Wert kann positiv oder negativ sein und entsprechend die Aktionsflexibilität der Folgeperiode vermindern oder erhöhen. Ist ihr Wert gleich Null, so hat der Aktionsparametereinsatz zum Wahlrechtsobjekt x in Periode t keinen Einfluß auf die Aktionsflexibilität der Folgeperiode/1/.

Die Quotienten $AF'(x,t+1)$ und $AF^*(x,t+1)$ werden jeweils berechnet, indem einmal der Buchwert des Wahlrechtsobjekts x am Ende der Periode t zugrundegelegt wird, der nicht um den disponiblen Aufwand (bzw. Ertrag) dieser Periode vermindert (bzw. erhöht) wurde, zum anderen der Buchwert am Ende der Periode t , der sich bei Verrechnung des gesamten disponiblen Aufwands (bzw. Ertrages) des Wahlrechtsobjekts x ergibt.

Die jeweils relevanten Buchwerte am Ende der Periode t werden je nach Wahlrechtsobjektgruppe wie folgt ermittelt:

- (1) Buchwerte, die der Bestimmung des Reihenfolgekriteriums $ADA(x,t)$ für Aktionsparameter zur Aufwandsverrechnung zugrundeliegen

- Anlagevermögen

$$PB'(i,t+1) = PB(i,t) - PAMIN(i,t)$$

$$PB^*(i,t+1) = PB(i,t) - PAMAX(i,t)$$

- Umlaufvermögen

$$QB'(j,t+1) = QBV(j,t+1)$$

$$QB^*(j,t+1) = QBV(j,t+1) - \frac{QIA(j)}{QX(j,t+1)}$$

1 Vgl. dazu S. 70.

- Pensionsrückstellungen

$$RB'(k,t+1) = RB(k,t)$$

$$RB^*(k,t+1) = RB(k,t) + RMAX(k,t)$$

(2) Buchwerte, die der Bestimmung des Reihenfolgekriteriums $ADE(x,t)$ für Aktionsparameter zur Ertragsverrechnung zugrundeliegen

- nichtabnutzbares Anlagevermögen ($II(i)=0$)

$$PB'(i,t+1) = PB(i,t)$$

$$PB^*(i,t+1) = PB(i,t) + PZP(i,t)$$

- Umlaufvermögen

$$QB'(j,t+1) = QBV(j,t+1)$$

$$QB^*(j,t+1) = QBV(j,t+1) + \frac{QZP(j,t)}{QX(j,t+1)}$$

- Pensionsrückstellungen

Bei den Pensionsrückstellungen hat die Verrechnung von Manövrierertrag, d.h. die Wahl der sog. buchhalterischen Auflösungsmethode, keinen Einfluß auf die Aktionsflexibilität des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes der Folgeperiode; daher ist die Größe $ADE(x,t)$ für alle Wahlrechtsobjekte x der Gruppe "Pensionsrückstellungen" gleich Null.

- Preissteigerungsrücklage

Eine differenzierte Betrachtung ist hinsichtlich der in der Saldenbilanz I der Periode t ausgewiesenen Preissteigerungsrücklage erforderlich. Der Zuführungsbetrag $YB(t'=t-6,t)$ der sechsten Vorperiode stellt in Periode t keinen Manövrierertrag mehr dar, da er - im Gegensatz zur restlichen Preissteigerungsrücklage - auf jeden Fall in dieser Periode aufzulösen ist. Aber auch die restliche Rücklage ist bezüglich ihres Beitrages zur Aktionsflexibilität der Folgeperiode nicht homogen: Während in der Folgeperiode von t die der Preissteigerungsrücklage in den vier Vorperioden von t zugeführten Beträge in voller Höhe Manövrierertrag sind, ist der Zuführungsbetrag der fünften Vorperiode von t nicht mehr disponibel und muß aufgelöst werden. Die erfolgserhöhende

Verrechnung dieses Betrages in Periode t hat damit keinen Einfluß auf die Aktionsflexibilität der Folgeperiode; dem Betrag $YB(t'=t-5, t)$ ist daher der $ADE(x, t)$ -Wert von Null zuzuordnen. Dagegen sind die Beträge $YB(t'=t-4, t)$ bis $YB(t'=t-1, t)$ auch in der Folgeperiode noch voll disponibel; ihr $ADE(x, t)$ -Wert beträgt somit 1.

Auf der Grundlage dieser beiden (fiktiven) Buchwerte werden für alle Wahlrechtsobjekte der Manövrieraufwand und -ertrag sowie das Aufwands- bzw. Ertragspotential auf die bereits in Kapitel 331 dargestellte Vorgehensweise berechnet und - darauf aufbauend - die jeweiligen Quotienten $AF(x, t+1)$ und schließlich die Größen $ADA(x, t)$ und $ADE(x, t)$ bestimmt.

Im Rahmen dieser Arbeit ist unterstellt/1/, daß zwar die Bildung einer Preissteigerungsrücklage zu den Aktionsparametern der Wahlrechtsobjektgruppe "Umlaufvermögen" zählt, nicht jedoch die daraus resultierende Möglichkeit der Auflösung einer solchen Rücklage. Eine einmal bestehende Preissteigerungsrücklage stellt ein eigenes Wahlrechtsobjekt dar, da sie unabhängig vom Schicksal desjenigen Wahlrechtsobjekts ("Rohstoffart j ") ist, das einmal ihre Bildung ermöglicht hat. Aus diesem Grund muß bei der Berechnung des Betrages $ADA(x, t)$ für die Güter des Umlaufvermögens in den Fällen, in denen in Periode t eine Preissteigerungsrücklage gebildet werden kann, die Möglichkeit der Auflösung dieser Rücklage in der (den) Folgeperiode(n) zusätzlich im Quotienten $AF^*(x, t+1)$ erfaßt werden. Dies wird dadurch erreicht, daß sowohl Zähler als auch Nenner des Quotienten $AF^*(x, t+1)$ um folgenden Betrag erweitert werden:

$$\frac{QR(j, t)}{QX(j, t+1)}$$

Dieser Betrag entspricht dem auf eine Mengeneinheit der Rohstoffart j entfallenden Betrag an Preissteigerungsrücklage, der in

1 Vgl. S. 145 und S. 161.

Periode t gebildet werden kann; bei Wahrnehmung dieser Möglichkeit steht er in Periode $t+1$ (alternativ in einer der fünf darauffolgenden Perioden) dann in voller Höhe als Manovrierertrag zur Verfügung.

Mit Hilfe eines Sortieralgorithmus werden schließlich die Wahlrechtsobjekte einmal nach ihrem $ADA(x,t)$ -Wert und einmal nach ihrem $ADE(x,t)$ -Wert sortiert, indem den Wahlrechtsobjekten entsprechend den zwischen -1 und $+1$ liegenden $ADA(x,t)$ - bzw. $ADE(x,t)$ -Werten Ordinalzahlen zugeordnet werden, und zwar beginnend mit jeweils dem geringsten $ADA(x,t)$ - bzw. $ADE(x,t)$ -Wert in aufsteigender Folge. In der Reihenfolge der so ermittelten Ordinalzahlen hat der Bilanzierende dann Entscheidungen über den Aktionsparametereinsatz der Periode t zu treffen.

Die dargestellte Reihenfolgeermittlung läßt sich nur in den Perioden $t=0$ bis $t=t_n-1$ durchführen, da zur Berechnung des Reihenfolgekriteriums jeweils Informationen aus der Folgeperiode benötigt werden und diese für Periode $t=t_n+1$ (d.h. für die auf die letzte Periode des Betrachtungszeitraumes folgende Periode) nicht mehr zur Verfügung stehen. In der letzten Periode des Betrachtungszeitraumes (Periode $t=t_n$) hat der Bilanzierende seine Entscheidungen über den Aktionsparametereinsatz nicht mehr in der wie oben dargestellten modellendogen ermittelten Reihenfolge zu treffen, sondern in der Reihenfolge, in der die entscheidungsrelevanten Daten der Wahlrechtsobjekte der Modellrechnung als exogene Variable vorgegeben wurden. Dies beeinträchtigt die Funktionsfähigkeit des Modells jedoch nur unwesentlich, da die Steuerbilanzplanung sinnvollerweise als rollende Planung durchzuführen ist und somit die Relevanz der Aktionsflexibilität in zukünftigen Perioden mit zunehmender Entfernung dieser Periode vom Planungszeitpunkt abnimmt.

334 Generierung einer steuerbilanzpolitischen Teilstrategie

Zur Generierung einer steuerbilanzpolitischen Teilstrategie, d.h. zur Festlegung der Einsatzniveaus der in einer Periode zur Verfügung stehenden Aktionsparameter benötigt der Bilanzierende zunächst Informationen über den vorläufigen Erfolg, über das insgesamt vorhandene Aufwands- und Ertragspotential der betreffenden Periode sowie über den disponiblen Anteil dieser Potentiale. Aus diesen Größen läßt sich sowohl der minimale als auch der maximale Bruttoerfolg berechnen, der in Periode t durch entsprechenden Einsatz der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter realisiert werden kann. "Bruttoerfolg" ist dabei der Erfolg nach Vornahme der Jahresabschlußbuchungen und vor Berechnung und Abzug der Gewerbesteuerschuld.

Vor der ersten Entscheidung über die Wahlrechtsausübung der Periode t werden dem Bilanzierenden folgende Größen ausgegeben:

	A	B	C	D
1		- Periodenaufwandspotential AAP(t)	+ Mindest- ertrag AME(t)	= minimaler Bruttoerfolg ABEMIN(t)
2	vorläufiger Erfolg AVE(t)	- Mindestaufwand AMA(t)	+ Ertrags- potential AEP(t)	= maximaler Bruttoerfolg ABEMAX(t)
3		Manövrieraufwand AAM(t) (B1-B2)	Manövierertrag AEM(t) (C2-C1)	

Entsprechend der modellendogen ermittelten Reihenfolge/1/ hat der Bilanzierende sukzessiv für jedes Wahlrechtsobjekt, für dessen bilanzielle Erfassung diesbezügliche Freiheitsgrade bestehen, eine Entscheidung über den Aktionsparametereinsatz zu treffen. Nach einer jeden Entscheidung erhält der Bilanzierende die dann wie folgt fortgeschriebenen Größen ABEMIN*(t) und ABEMAX*(t) ausgegeben:

1 Vgl. dazu den vorhergehenden Abschnitt 333.

$$\begin{aligned}
 \text{ABEMIN}^*(t) = \text{AVE}(t) & - \sum_{x'=1}^x \text{bezüglich Wahlrechtsobjekt } x' \\
 & \text{realisierte Aufwandsverrechnung} \\
 & + \sum_{x'=1}^x \text{bezüglich Wahlrechtsobjekt } x' \\
 & \text{realisierte Ertragsverrechnung} \\
 & - \sum_{x^*=x+1}^{xn} \text{Aufwandspotential des} \\
 & \text{Wahlrechtsobjekts } x^* \\
 & + \sum_{x^*=x+1}^{xn} \text{Mindestertrag des Wahlrechts-} \\
 & \text{objekts } x^*
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{ABEMAX}^*(t) = \text{AVE}(t) & - \sum_{x'=1}^x \text{bezüglich Wahlrechtsobjekt } x' \\
 & \text{realisierte Aufwandsverrechnung} \\
 & + \sum_{x'=1}^x \text{bezüglich Wahlrechtsobjekt } x' \\
 & \text{realisierte Ertragsverrechnung} \\
 & + \sum_{x^*=x+1}^{xn} \text{Ertragspotential des Wahlrechts-} \\
 & \text{objekts } x^* \\
 & - \sum_{x^*=x+1}^{xn} \text{Mindestaufwand des Wahlrechts-} \\
 & \text{objekts } x^*
 \end{aligned}$$

Die Beträge ABEMIN*(t) und ABEMAX*(t) stellen jeweils die Unter- und die Obergrenze des Bruttoerfolgs der Periode t dar, der nach den Entscheidungen über den Aktionsparametereinsatz zu den Wahlrechtsobjekten 1 bis x noch im Rahmen der steuerbilanzpolitischen Dispositionen zu den Wahlrechtsobjekten x+1 bis xn in dieser Periode realisiert werden kann.

Mit jeder steuerbilanzpolitischen Entscheidung zu einem Wahlrechtsobjekt wird die Spanne zwischen dem danach noch realisierbaren minimalen und maximalen Bruttoerfolg enger, bis diese beiden Beträge schließlich nach der Entscheidung über die Wahlrechtsausübung zum letzten in Periode t zur Disposition stehenden Wahlrechtsobjekt betragsmäßig gleich sind.

Die für die einzelnen Wahlrechtsobjekte entscheidungsrelevanten Informationen über

- jeweils zur Verfügung stehende Wahlrechte und/oder
- bezüglich dieser Wahlrechte mindestens und höchstens realisierbare Erfolgsveränderungen

erhält der Bilanzierende im Rahmen eines Mensch-Maschine-Dialogs. Innerhalb dieses Dialogs hat der Bilanzierende der Modellrechnung

seine Entscheidungen über Art und Ausmaß der Wahlrechtsausübung mitzuteilen. Soweit wie möglich werden die Eingaben des Bilanzierenden von dem Computer einer Zulässigkeits- bzw. Plausibilitätsprüfung unterzogen. Eine als unzulässig erkannte Eingabe führt zu einer Fehlermeldung und zu einer Wiederholung der entsprechenden Abfrage.

Aufgrund der Heterogenität der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter muß die Gestaltung des Mensch-Maschine-Dialogs den Spezifika der Wahlrechtsobjektgruppen Rechnung tragen:

(1) Aktionsparameter zur Erfolgsreduzierung

(11) Wahlrechtsobjektgruppe "Anlagevermögen"

Eine Entscheidung des Bilanzierenden über das Ausmaß der Veränderung des Buchwertes von Anlagegut i ist nur dann möglich und erforderlich, wenn der in Periode t minimal verrechenbare Betrag $PAMIN(i,t)$ und der maximal verrechenbare Betrag $PAMAX(i,t)$ differieren. Bei Gleichheit dieser Beträge berechnet sich der Betrag $PX(i,t)$, um den sich der Buchwert des Anlagegutes i zum Ende der Periode t vermindert, modellendogen wie folgt:

$$PX(i,t) = PAMAX(i,t) \quad \text{wenn } PAMAX(i,t) = PAMIN(i,t)$$

Sind die Beträge $PAMIN(i,t)$ und $PAMAX(i,t)$ ungleich, so ist weiter zu prüfen, ob das Anlagegut i bereits in einer Vorperiode beschafft wurde. Ist dies nicht der Fall, muß der Bilanzierende zunächst eine Entscheidung über das anzuwendende Abschreibungsverfahren treffen, sofern eine entsprechende Freiheit besteht, d.h. sofern es sich bei dem betreffenden Gut um ein bewegliches Anlagegut handelt. Bei nichtabnutzbaren Anlagegütern sowie bei abnutzbaren, aber unbeweglichen Anlagegütern bleibt der Wert des Indikators $IH(i,t)$ gleich Null; für alle übrigen Güter ist in der ersten Nutzungsperiode vom Bilanzierenden der Indikatorwert $IH(i,t)$ vorzugeben.

Entsprechend der im Rahmen dieser Arbeit formalisierten Abschreibungsverfahren kann der Bilanzierende folgende $IH(i,t)$ -Werte vorgeben und damit das Abschreibungsverfahren für Anlagegut i wählen:

- $IH(i,t) = 0$ lineare AfA
- $IH(i,t) = 1$ degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG
- $IH(i,t) = 2$ Abschreibung nach § 7d EStG
- $IH(i,t) = 3$ Abschreibung nach § 14 BerlinFG
- $IH(i,t) = 4$ Abschreibung nach § 3 ZonenRFG
- $IH(i,t) = 6$ Sofortabschreibung (bei sog. geringwertigen Wirtschaftsgütern)

Für $PJ(i) = t_0 + t \wedge I(i) = 2$ gilt:

Eingabe: $IH(i,t)$

Die Eingabe $IH(i,t)$ wird anhand der Indikatorwerte, die im Modell die verschiedenen Abschreibungsverfahren determinieren/1/, auf Zulässigkeit hin überprüft. Zusätzlich erfolgt bei der Wahl der Sofortabschreibung gemäß § 6 Abs. 2 EStG für geringwertige Wirtschaftsgüter die Kontrolle der Einhaltung der Wertgrenze von 800 DM. Bei der Wahl der degressiven Abschreibung findet eine Überprüfung der Nutzungsdauer des betreffenden Anlagegutes statt/2/.

Damit ist die Eingabe des Bilanzierenden zulässig, wenn gilt:

- $[IH(i,t) = 6 \wedge I1(i) = 2 \wedge PA(i) \leq 800 \text{ DM}]$
- $\vee [IH(i,t) = 4 \wedge I3(i) = 2]$
- $\vee [IH(i,t) = 3 \wedge I3(i) = 1]$
- $\vee [IH(i,t) = 2 \wedge I2(i) = 1]$
- $\vee [IH(i,t) = 1 \wedge I1(i) = 2 \wedge PNEX(i) > 4]$
- $\vee IH(i,t) = 0$ (ohne Einschränkung)

Hat sich der Bilanzierende bei einem geringwertigen Wirtschaftsgut für die Vornahme der Sofortabschreibung entschieden,

1 Vgl. dazu S. 118 ff.

2 Vgl. dazu S. 120.

den, so wird modellendogen $PX(i,t) = PA(i)$ gesetzt und es wird auf das nächste Wahlrechtsobjekt übergegangen.

Andernfalls folgt nun die Entscheidung darüber, in welcher Höhe die Abschreibung nach dem vom Bilanzierenden gewählten Verfahren vorgenommen werden soll. An dieser Stelle setzt auch der Dialog ein, wenn das betreffende Anlagegut in einer Vorperiode beschafft wurde und das Abschreibungsverfahren damit - bis auf die Möglichkeit des Übergangs auf die lineare AfA - fest determiniert ist, aber noch Freiheitsgrade hinsichtlich des Ausmaßes der Aufwandsverrechnung bestehen.

Die Freiheit, auch Beträge zwischen dem höchst- und dem geringstmöglichen Abschreibungsbetrag zu verrechnen, hängt von dem gewählten Abschreibungsverfahren ab.

Bei Abschreibungsverfahren mit quantitativer Flexibilität kann der Bilanzierende einen beliebigen Betrag zwischen dem Mindestabschreibungsbetrag $PAMIN(i,t)$ und dem höchstmöglichen Abschreibungsbetrag $PAMAX(i,t)$ (inklusive einer u.U. möglichen fakultativen Teilwertabschreibung) der Periode t wählen.

Die vom Bilanzierenden realisierte Buchwertveränderung $PX(i,t)$ des Anlagegutes i wird sodann auf Zulässigkeit hin überprüft.

Für $IH(i,t) \in \{2,3,4\}$ gilt:

Eingabe: $PX(i,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn gilt/1/:

$$\begin{aligned} & PX(i,t) \geq PMINT(i,t,w=IH(i,t)) \\ \wedge & PX(i,t) \leq \max\{PMAXT(i,t,w=IH(i,t)), PMAXT(i,t,w=5)\} \end{aligned}$$

1 $PX(i,t)$ -Beträge, die zwischen $PMAXT(i,t,w=IH(i,t))$ und $PMAXT(i,t,w=5)$ liegen, betreffen in Höhe von

$PMAXT(i,t,w=IH(i,t))$ das gewählte Abschreibungsverfahren
 $PX(i,t)-PMAXT(i,t,w=IH(i,t))$ die Verrechnung von fakultativer Teilwertabschreibung

Beim linearen und degressiven Abschreibungsverfahren ist im Rahmen der getroffenen Prämissen/1/ keine quantitative Flexibilität vorhanden, d.h. der Bilanzierende kann sich hinsichtlich des Anlagegutes i nur zwischen maximaler und minimaler Aufwandsverrechnung entscheiden, sofern nicht zusätzlich noch eine fakultative Teilwertabschreibung vorgenommen werden kann. Für $IH(i,t) \in \{0,1\}$ gilt:

Frage: "Minimale (=1) oder maximale (=2) Aufwandsverrechnung?"

Eingabe: "1" oder "2" (eine andere Eingabe ist nicht zulässig)

$$PXV(i,t) \begin{cases} PMINT(i,t,w=IH(i,t)) & \text{wenn Eingabe} = "1" \\ PMAXT(i,t,w=IH(i,t)) & \text{wenn Eingabe} = "2" \end{cases}$$

wobei $PXV(i,t)$ Buchwertverminderung des Anlagegutes i in Periode t vor Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur wegen fakultativer Teilwertabschreibung

Wenn $PXV(i,t) < PMAXT(i,t,w=5)$ ist zusätzlich die Vornahme einer Teilwertabschreibung in Höhe von $PMAXT(i,t,w=5) - PXV(i,t)$ möglich. Ist diese Bedingung nicht erfüllt oder macht der Bilanzierende von der Möglichkeit der Teilwertabschreibung keinen Gebrauch, gilt für $IH(i,t) \in \{0,1\}$:

$$PX(i,t) = PXV(i,t)$$

Entscheidet sich der Bilanzierende jedoch für die Vornahme einer Teilwertabschreibung, so kann er über den Betrag $PXV(i,t)$ der regulären Abschreibung hinaus den Buchwert des betreffenden Anlagegutes mit einem beliebigen Betrag zwischen Null und $PMAXT(i,t,w=5) - PXV(i,t)$ vermindern. Den die reguläre Abschreibung übersteigenden Betrag gibt er der Modellrechnung mit der Variablen $PXTW(i,t)$ vor.

Für $IH(i,t) \in \{0,1\} \wedge PXV(i,t) < PMAXT(i,t,w=5)$ gilt:

Eingabe: $PXTW(i,t)$

Diese Eingabe ist zulässig, wenn gilt:

$$PXTW(i,t) < PMAXT(i,t,w=5) - PXV(i,t) \wedge PXTW(i,t) > 0$$

Damit beträgt für $IH(i,t) \in \{0,1\}$ die in Periode t beim Anlagegut i realisierte Erfolgsveränderung $PX(i,t)$ insgesamt

$$PX(i,t) = PXV(i,t) + PXTW(i,t)$$

(12) Wahlrechtobjektgruppe "Umlaufvermögen"

Eine Entscheidung über die Verrechnung von disponiblen Aufwand bezüglich einer Rohstoffart j ist bei den im Rahmen des vorliegenden Modells formalisierten Aktionsparametern nur dann möglich, wenn für diese Rohstoffart ein Importwarenabschlag vorgenommen bzw. eine Preissteigerungsrücklage gebildet werden kann.

Sofern bei einer Rohstoffart in einer Periode beide Wahlrechte gleichzeitig gegeben sind, muß der Bilanzierende zunächst eines davon auswählen oder aber auf die Verrechnung von disponiblen Aufwand verzichten. Für $QR(j,t) > 0 \wedge QIA(j,t) > 0$ gilt:

Frage: "Preissteigerungsrücklage (=1)
Importwarenabschlag (=2)
(kein Wahlrecht = 0)"

Eingabe: "0" oder "1" oder "2" (andere Eingaben sind nicht zulässig)

Nunmehr muß der Bilanzierende angeben, in welcher Höhe er disponiblen Aufwand verrechnen will. An dieser Stelle setzt der Dialog ein, wenn nur eines der beiden Wahlrechte ausgeübt werden kann.

Sofern sich der Bilanzierende für die Bildung einer Preissteigerungsrücklage entschieden hat bzw. nur diese Möglichkeit gegeben ist, so gibt er mit der Variablen $QL(j,t)$ den Betrag an, der der Preissteigerungsrücklage in Periode t hinsichtlich der Rohstoffart j zugeführt wird:

Eingabe: $QL(j,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn

$$\text{gilt: } QL(j,t) \leq QR(j,t) \wedge QL(j,t) \geq 0$$

Hat sich der Bilanzierende jedoch für den Importwarenabschlag entschieden oder steht beim Gut j nur diese Möglichkeit zur Disposition, so gibt er der Modellrechnung den Betrag $QC(j,t)$ vor, um den der Wertansatz der Rohstoffart j mit Hilfe des Importwarenabschlags am Ende der Periode t vermindert wird:

Eingabe: $QC(j,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn

$$\text{gilt: } QC(j,t) \leq QIA(j,t) \wedge QC(j,t) \geq 0$$

(13) Wahlrechtsobjektgruppe "Pensionsverpflichtungen"

Bei der Wahlrechtsobjektgruppe "Pensionsverpflichtungen" hat der Bilanzierende nur dann eine Entscheidung über die Höhe des zu verrechnenden Aufwandes zu treffen, wenn bezüglich der Pensionsverpflichtung k der Pensionsrückstellung ein Betrag zugeführt werden kann, d.h. wenn $RMAX(k,t) > 0$ ist. In diesem Fall dokumentiert der Bilanzierende seine Wahlrechtsausübung durch die Eingabe des Zuführungsbetrages $RX(k,t)$ zur Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k in Periode t :

Eingabe: $RX(k,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn gilt:

$$RX(k,t) \leq RMAX(k,t) \wedge RX(k,t) \geq 0$$

(2) Aktionsparameter zur Erfolgserhöhung

(21) Teilwertzuschreibung beim nichtabnutzbaren Anlagevermögen

Wenn das Zuschreibungspotential $PZP(i,t)$ des Gutes i in Periode t größer Null ist, kann der Bilanzierende durch die Vorgabe des Zuschreibungsbetrages $PY(i,t)$ den Buchwert dieses Gutes - und damit den Erfolg der Periode t - erhöhen:

Eingabe: $PY(i,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn gilt:

$$PY(i,t) < PZP(i,t) \wedge PY(i,t) > 0$$

(22) Teilwertzuschreibung beim Umlaufvermögen

Bei positivem Zuschreibungspotential $QZP(j,t)$ der Rohstoffart j in Periode t gibt der Bilanzierende durch die Vorgabe der Variablen $QY(j,t)$ den Betrag an, um den der Wertansatz dieser Rohstoffart am Ende der Periode t durch eine Teilwertzuschreibung erhöht werden soll:

Eingabe: $QY(j,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn gilt:

$$QY(j,t) < QZP(j,t) \wedge QY(j,t) > 0$$

(23) Wahl der Auflösungsmethode der Pensionsrückstellungen

In der Periode, in der der Teilwert einer Pensionsverpflichtung k erstmals unter dem Buchwert der entsprechenden Rückstellung liegt, muß der Bilanzierende eine Entscheidung über die Auflösungsmethode dieser Rückstellung treffen. Die Entscheidung für die buchhalterische Auflösungsmethode bewirkt dabei eine Verrechnung von disponiblen Ertrag in Höhe von $RE(k,t)$. In der Periode, in der $RE(k,t)$ größer Null ist, wählt der Bilanzierende durch die Vorgabe des Indikatorwertes $KH(k,t)$ das Auflösungsverfahren der Rückstellung für Pen-

sionsverpflichtung k:

Frage: "Welches Auflösungsverfahren:
versicherungsmathematisch (=1)
buchhalterisch (=2)?"

Eingabe: $KH(k,t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn gilt:

$$KH(k,t) \in \{1,2\}$$

(24) Auflösung der Preissteigerungsrücklage

Während der in der sechsten Vorperiode der Preissteigerungsrücklage zugeführte Betrag $YB(t'=t-6,t)$ in Periode t im Rahmen des Modells automatisch erfolgserhöhend ausgebucht wird, steht die Auflösung der in späteren Perioden als $t-6$ der Rücklage zugeführten Beträge im Ermessen des Bilanzierenden. Sofern solche Beträge noch vorhanden sind, d.h. wenn das Ertragspotential $YMAX(t)$ der Preissteigerungsrücklage in Periode t größer als der zu verrechnende Mindestertrag $YMIN(t)$ (gleich $YB(t'=t-6,t)$) ist, kann der Bilanzierende durch die Vorgabe des Auflösungsbetrages $YY(t)$ die Ertragsverrechnung bestimmen:

Eingabe: $YY(t)$

Die Eingabe ist zulässig, wenn gilt:

$$YY(t) < YMAX(t) \wedge YY(t) \geq 0$$

Nachdem in Periode t für alle Wahlrechtsobjekte - soweit jeweils entsprechende Freiheitsgrade vorhanden waren - eine Entscheidung getroffen worden und damit für diese Periode die steuerbilanzpolitische Teilstrategie generiert ist, kann der Bilanzierende entscheiden, ob er die Wahlrechtsausübung dieser Periode wiederholen möchte. Ist dies nicht der Fall, so werden die Aufwands- und Ertragsteile verbucht, die im Rahmen des Dialogs zur Generierung der Teilstrategie für Periode t verrechnet wurden, d.h. die Buchwerte der einzelnen Wahlrechtsobjekte werden entsprechend fortgeschrieben. Aufbauend auf diesen Buchwerten werden sodann die Bilanz und die GuV der Periode t aufgestellt.

335 Ermittlung der Konsequenzen des Aktionsparametereinsatzes

335.1 Verbuchung des Aktionsparametereinsatzes

Nachdem der Bilanzierende die steuerbilanzpolitische Teilstrategie für Periode t vollständig generiert hat und er aufgrund seiner subjektiven Einschätzung des sich daraus ergebenden Bruttoerfolges (zunächst) keine Wiederholung der Wahlrechtsausübung für diese Periode wünscht, muß der Aktionsparametereinsatz verbucht werden. Dies bedeutet zum einen, daß die Buchwerte der Wahlrechtsobjekte entsprechend dem Aktionsparametereinsatz fortgeschrieben werden; zum anderen, daß neben den Buchwertveränderungen u.U. weitere Restriktionen für den Parametereinsatz der Folgeperioden fixiert werden müssen.

Die Verbuchung des Aktionsparametereinsatzes erfolgt getrennt nach Wahlrechtsobjektgruppen:

(1) Wahlrechtsobjektgruppe "Anlagevermögen"

Die Fortschreibung des Buchwertes $PB(i,t+1)$ eines Anlagegutes i zum Ende der Periode t vollzieht sich wie folgt:

$$PB(i,t+1) = PB(i,t) - PX(i,t) + PY(i,t)$$

In die Bestimmungsgleichung zur Berechnung der Restnutzungsdauer $PR(i,t)$ des Anlagegutes zu Beginn der Periode t geht als erklärende Variable die Größe $PN(i)$ ein. Die Größe $PN(i)$ gibt den Zeitraum an, auf den die Anschaffungskosten $PA(i)$ insgesamt zu verteilen sind; dieser Zeitraum beginnt aus modelltechnischen Gründen stets zu Beginn des Jahres, in dem ein Gut angeschafft wird¹. Sofern ein Anlagegut linear oder degressiv abgeschrieben wird und im Anschaffungsjahr ein Abschreibungsbetrag verrechnet wurde, der geringer ist als derjenige, der für das gesamte Jahr zu verrechnen gewesen wäre, wird zur Bestimmung der Größe $PN(i)$ die exogen vorgegebene Nutzungsdauer $PNEX(i)$ um den Betrag $PZ(i)$ erhöht; dabei entspricht $PZ(i)$ dem Anteil des ersten Nutzungsjahres, für den

¹ Vgl. dazu S. 125.

keine Abschreibung verrechnet wurde. Für $t = PJ(i) - t_0 \wedge IH(i, t) \in \{0, 1\}$ gilt:

$$PZ(i) = \begin{cases} 0,5 & \text{wenn } I1(i) = 2 \wedge PM(i) > 6 \\ & \wedge PX(i, t) = PMAXT(i, t, w = IH(i, t)) \\ 0 & \text{wenn } I1(i) = 2 \wedge PM(i) < 7 \\ & \wedge PX(i, t) = PMAXT(i, t, w = IH(i, t)) \\ \frac{PM(i) - 1}{12} & \text{sonst} \end{cases}$$

Sofern sich der Bilanzierende beim Anlagegut i für die erhöhte Absetzung nach § 7d EStG oder nach § 14 BerlinFG oder für die Sonderabschreibung nach § 3 ZonenRFG entschieden hat, ist die Größe $PN(i)$ nicht nur im Anschaffungsjahr u.U. zu erhöhen, sondern in den Folgeperioden u.U. auch wieder zu vermindern; vgl. dazu ausführlich S. 132 f.

Eine andere Restriktion des Aktionsparametereinsatzes der Folgeperioden wird durch den Wert des Indikators $IH(i, t+1)$ angezeigt. Während in der Periode der Anschaffung eines abnutzbaren Anlagegutes ($t = PJ(i) - t_0$) dieser Indikatorwert vom Bilanzierenden bei der Entscheidung für eines der in Frage kommenden Abschreibungsverfahren explizit festgesetzt wird, muß der Indikatorwert für die Folgeperioden der Anschaffung (d.h. wenn gilt: $t > PJ(i) - t_0$) modellendogen fortgeschrieben werden. Dabei wird bis auf zwei Ausnahmen stets der bisherige Wert fortgeführt: Wenn der Bilanzierende bezüglich eines bislang degressiv abgeschrieben Anlagegutes

- a) in einer Periode, in der der Abschreibungsbetrag der degressiven AfA geringer ist als derjenige der linearen AfA, maximale Aufwandsverrechnung betreibt oder
- b) in einer Periode, in der der Betrag der degressiven AfA höher als derjenige des linearen Abschreibungsverfahrens ist, minimale Aufwandsverrechnung betreibt,

so führt diese Entscheidung zum Übergang auf das lineare Abschreibungsverfahren und damit zu einer entsprechenden Fixierung des $IH(i, t+1)$ -Wertes auf den Wert Null. Für $t > PJ(i) - t_0$

gilt:

$$IH(i,t+1) = \begin{cases} 0 & \text{wenn } IH(i,t)=1 \\ & \wedge \left(\begin{aligned} & \left[PMAx(i,t,w=1) = \frac{PB(i,t)}{PR(i,t)} \right] \\ & \wedge PXV(i,t)=PMAxT(i,t,w=1) \end{aligned} \right) \\ & \vee \left[\begin{aligned} & PMIN(i,t,w=1) = \frac{PB(i,t)}{PR(i,t)} \\ & \wedge PXV(i,t) = PMINT(i,t,w=1) \end{aligned} \right] \end{cases} \\ IH(i,t) \text{ sonst} \end{cases}$$

(2) Wahlrechtsobjektgruppe "Umlaufvermögen"

Der Buchwert einer Einheit der Rohstoffart j wird am Ende der Periode t verändert durch die in Periode t gegebenenfalls vorzunehmende Teilwertabschreibung (im Wert QBV(j,t+1) bereits berücksichtigt/1) sowie - jeweils bezogen auf eine Mengeneinheit der am Ende der Periode t vorhandenen Rohstoffeinheiten QX(j,t+1) - durch das vom Bilanzierenden gewählte Ausmaß des Importwarenabschlags QC(j,t) bzw. der Teilwertzuschreibung QY(j,t):

$$QB(j,t+1) = QBV(j,t+1) + \frac{QY(j,t) - QC(j,t)}{QX(j,t+1)}$$

(3) Wahlrechtsobjektgruppe "Pensionsrückstellungen"

Die Fortschreibung des Buchwertes der Pensionsrückstellungen erfolgt anhand der vom Bilanzierenden gewählten Zuführung RX(k,t) bzw. anhand des Auflösungsbetrages RY(k,t) der Periode t:

$$RB(k,t+1) = RB(k,t) + RX(k,t) - RY(k,t)$$

$$\text{wobei } RY(k,t) = \begin{cases} RT(k,t) - RT(k,t+1) & \text{wenn } KH(k,t) = 1 \\ RZ(k,t) & \text{wenn } KH(k,t) = 2 \\ 0 & \text{sonst} \end{cases}$$

In der Periode, zu deren Ende der Teilwert der Pensionsverpflichtung k nach Eintritt des Versorgungsfalles erstmals unter ihrem Buchwert zum Periodenanfang liegt, muß der Bilanzierende eine Entscheidung über die Auflösungsart dieser Rückstellung treffen. Diese Entscheidung dokumentiert sich im Wert des Indikators $KH(k,t)$, der vom Bilanzierenden exogen vorgegeben wird und der - da er modellendogen unverändert fortgeführt wird - in den Folgeperioden die Auflösungsart fest determiniert.

(4) Wahlrechtsobjekt "Preissteigerungsrücklage"

(41) Zuführungen

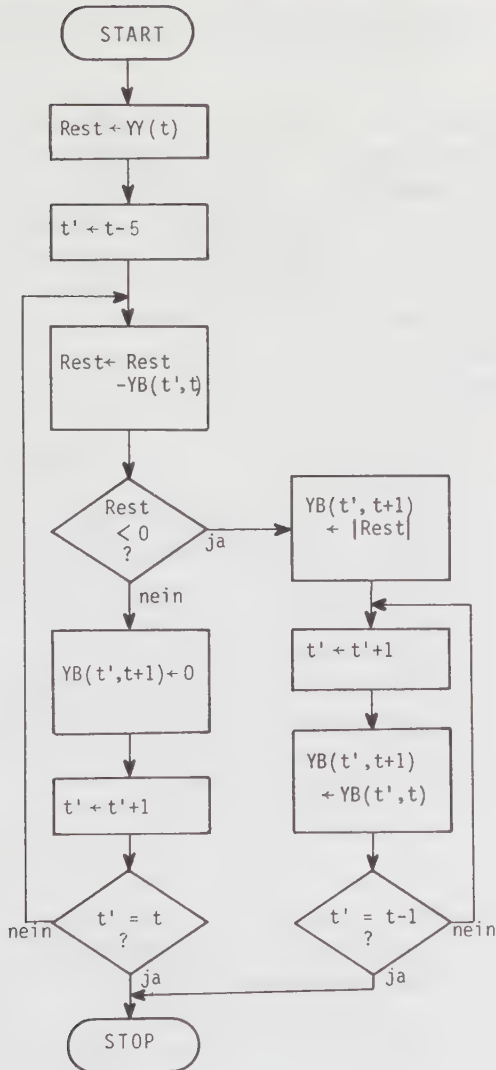
Der Betrag $YB(t'=t,t)$, der in Periode $t'=t$ der am Ende der Periode t bestehenden Preissteigerungsrücklage $BRL(t)$ insgesamt zugeführt wird, ergibt sich aus den einzelnen Beträgen, die der Bilanzierende jeweils für eine Rohstoffart j diesem Passivposten zuführt:

$$YB(t'=t,t) = \sum_{j=1}^{jn} QL(j,t)$$

(42) Auflösungen

Zur Wahrung der Aktionsflexibilität der Folgeperioden werden zunächst die ältesten - bislang noch nicht aufgelösten - Zuführungsbeträge $YB(t',t)$ der Preissteigerungsrücklage erfolgserhöhend ausgebucht.

Die Verbuchung des Auflösungsbetrages $YY(t)$ der Preissteigerungsrücklage der Periode t und die Fortschreibung der noch nicht aufgelösten Zuführungsbeträge erfolgt nach folgendem Algorithmus:



An die Verbuchung des Aktionsparametereinsatzes schließt sich im Modellablauf nun die Berechnung und Ausgabe der Bilanz und GuV sowie der Steuerschulden der Periode t an.

335.2 Berechnung der Steuerlast

335.21 Wechselseitige Beeinflussungen der im Modell erfaßten Steuerarten

Die im Rahmen des Planungsmodells erfaßten Steuerarten weisen sowohl unilaterale als auch multilaterale Beziehungen auf, d.h. eine Steuerschuld bzw. -zahlung beeinflußt ihre eigene Bemessungsgrundlage und/oder die einer anderen Steuerart/1/. Um eine exakte Abbildung der Konsequenzen der steuerbilanzpolitischen Dispositionen zu erhalten, müssen diese Beeinflussungen im Modell berücksichtigt werden. Dabei ist je nach zeitlicher Wirkung zwischen interperiodischen und intraperiodischen Beeinflussungen zu unterscheiden:

(1) Interperiodische Beeinflussungen der Steuerarten

(11) unmittelbarer Art

- Die Steuerschulden (respektive Steuererstattungsansprüche) zu Beginn eines Kalenderjahres gehören zu den im Rahmen der Einheitswert- bzw. Vermögensfeststellung zu erfassenden Schulden (respektive Forderungen); sie mindern (respektive erhöhen) damit die Bemessungsgrundlagen der Substanzsteuern. Im Planungsmodell wird dieser Tatsache bei der Berechnung der substanzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen explizit Rechnung getragen (vgl. dazu ausführlich S. 196 und 200).
- Die gezahlte Kirchensteuer einer Periode mindert gemäß § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG als unbeschränkt abzugsfähige Sonderausgabe die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage; Kirchensteuerzahlungen beeinflussen damit sowohl die Einkommensteuer- als auch (mittelbar) die Kirchensteuerschuld einer Periode. In der Bestimmungsgleichung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage wird die Abzugsfähigkeit der gezahlten Kirchensteuer

1 Vgl. dazu ausführlich Federmann, Beziehungen, S. 1653 ff. und S. 1707 ff.

als Sonderausgabe berücksichtigt. Die Voraussetzung hierfür, nämlich die Trennung von Steuerschuld und -zahlung, ist im vorliegenden Modell gegeben.

(12) mittelbarer Art/1/

Aufgrund der dem Modell zugrundeliegenden Prämisse, daß neben den betrieblichen auch die persönlichen Steuerzahlungen die Unternehmensliquidität tangieren/2/, beeinflussen alle hier berücksichtigten Steuerarten in den auf ihre Zahlung folgenden Perioden sowohl ihre eigene Bemessungsgrundlage als auch die der übrigen Steuerarten:

Der Abfluß von liquiden Mitteln aus der Unternehmenssphäre zur Begleichung von Steuerschulden führt ceteris paribus dazu, daß

- diese Mittel in den Folgeperioden nicht mehr in die substanzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen eingehen und damit nicht mehr der Substanzbesteuerung unterliegen und daß
- die ertragsteuerlichen Bemessungsgrundlagen der Folgeperioden in Höhe der auf diese Mittel zu zahlenden Fremdkapitalzinsen vermindert werden (sofern die Steuerzahlung zu einer Erhöhung der Fremdkapitalaufnahme führt) bzw. in Höhe der für diese Mittel fortfallenden Habenzinsen nicht erhöht werden (sofern infolge der Steuerzahlung nur eine verminderte Finanzinvestition getätigt werden kann).

Die interperiodischen Beeinflussungen mittelbarer Art werden im Modell dadurch berücksichtigt, daß sämtliche Steuerzahlungen ihren Niederschlag im Finanzplan finden.

1 Vgl. dazu auch Eisenach, Steuerplanung, S. 310 f.

2 Vgl. dazu S. 87. Zur Problematik dieser Prämisse wird auf FN 2 (ebenda) verwiesen.

(2) Intraperiodische Beeinflussungen der Steuerarten/1/

- Die Einkommensteuer ist - nach Abzug von bestimmten Kinderfreibeträgen - gemäß § 51a EStG Maßstabsteuer für die Kirchensteuer/2/.
- Die Gewerbesteuer stellt eine durch den Betrieb veranlaßte Aufwendung dar; sie mindert daher nach § 4 Abs. 4 EStG als abzugsfähige Betriebsausgabe den Gewinn. Dieser Gewinn ist Bestandteil der Bemessungsgrundlage sowohl der Gewerbesteuer (§ 7 GewStG) als auch der Einkommensteuer (§ 2 Abs. 2 Nr. 1 i.V.m. § 15 EStG). Die Gewerbesteuer einer Periode beeinflusst damit sich selbst, die Einkommensteuer und die Kirchensteuer.

Während dem Abzug der Gewerbesteuer von der Bemessungsgrundlage der Gewerbeertragsteuer durch Verwendung eines entsprechend korrigierten Gewerbeertragsteuersatzes Rechnung getragen wird, lassen sich die übrigen intraperiodischen Beeinflussungen im Planungsmodell dadurch berücksichtigen, daß eine bestimmte Reihenfolge bei der Berechnung der Steuerschulden einer Periode eingehalten wird/3/. So wird zunächst die Substanzsteuerart "Gewerbekapitalsteuer" ermittelt; es schließt sich die Berechnung der Gewerbeertragsteuer an. Zuletzt erfolgt die Fixierung der Einkommensteuer und - darauf aufbauend - der Kirchensteuer.

Die Vermögensteuer einer Periode wird in derselben Periode weder von einer anderen Steuerart tangiert noch beeinflusst sie ihrerseits eine andere Steuer; der Zeitpunkt ihrer Berechnung kann daher nach pragmatischen Gesichtspunkten festgesetzt werden. Im Modell wird die Vermögensteuer vor der Fixierung der Einkommen- und Kirchensteuer ermittelt; aufgrund der relativ weitgehenden Bemessungsgrundlagenidentität wird sie im folgenden im Anschluß an die Gewerbekapitalsteuer erörtert.

1 Vgl. dazu z.B. Rose, Steuerbelastung, S. 35

2 Vgl. dazu FN 2 auf S. 54.

3 Vgl. Federmann, Beziehungen, S. 1658.

335.22 Berechnung der Substanzsteuern

335.221 Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögens

Zur Berechnung der Substanzsteuern einer Periode ist es zunächst erforderlich, den Einheitswert des Betriebsvermögens zu ermitteln, da er ein Bestandteil der Bemessungsgrundlage sowohl der Gewerbesteuer als auch der Vermögensteuer ist.

Bewertungsstichtag für die Feststellung der Einheitswerte ist nach § 21 Abs. 2 BewG grundsätzlich der Beginn des Kalenderjahres. Materiell sind damit die Verhältnisse zum Ende der Vorperiode, d.h. die zu diesem Zeitpunkt in der Unternehmung vorhandenen Mengen und die dann geltenden Werte der Wirtschaftsgüter für die substanzsteuerliche Bewertung relevant. Dies hat zur Konsequenz, daß eine Ermittlung des Einheitswertes des Betriebsvermögens im Planungskalkül erst für Periode $t=1$ erfolgt, da der Einheitswert zu Beginn des Basisjahres bereits bekannt ist und somit als exogene Größe in die Modellrechnung eingehen kann.

Die zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter sind - sofern § 109 Abs. 2 bis 4 BewG nicht etwas anderes vorschreibt - nach § 109 Abs. 1 BewG mit ihrem Teilwert anzusetzen.

Anlagevermögen

Die Berechnung des substanzsteuerlichen Wertansatzes $PS(i,t)$ des Anlagegutes i für Periode t erfolgt nur dann, wenn das Gut zu Beginn der Periode t vorhanden ist, d.h. wenn die Bedingung

$$PJ(i) < t_0 + t \wedge PK(i) > t_0 + t$$

erfüllt ist.

Da sich das Anlagevermögen hinsichtlich der substanzsteuerlichen Bewertung aus relativ heterogenen Wirtschaftsgütern zusammensetzt, sind folgende Fallunterscheidungen zu treffen:

(1) unbewegliche Güter des Anlagevermögens

Für diese Güter gilt die Prämisse, daß ihre Teilwerte $PT(i,t)$ zu Beginn der Periode t bekannt sind/1/. Für $II(i) < 2$ gilt daher:

$$PS(i,t) = PT(i,t)$$

Für diejenigen unbeweglichen Güter des Anlagevermögens, die nicht mit ihrem Teilwert, sondern nach Abschn. 42 VStR mit einem anderen Wert (z.B. dem "maßgeblichen Einheitswert" bei Betriebsgrundstücken) anzusetzen sind, wird der bei dieser Vorgehensweise entstehende Fehler dadurch korrigiert, daß die Differenz zwischen dem relevanten Wertansatz und dem Teilwert in die exogen vorzugebende Korrekturgröße $GA(t)$ eingeht /2/.

(2) bewegliche Güter des Anlagevermögens

Hier sind die beiden grundlegenden Fälle zu unterscheiden:

(21) der Teilwert ist bekannt ($I4(i,t)=1$)

In diesem (Ideal-)fall wird der Teilwert unverändert für die substanzsteuerliche Bewertung übernommen:

$$PS(i,t) = PT(i,t) \quad \text{wenn } II(i)=2 \wedge I4(i,t)=1$$

(22) der Teilwert ist nicht bekannt ($I4(i,t)=0$)

Die $PS(i,t)$ -Werte lassen sich dann nach den Vorschriften in Abschn. 52 Abs. 1 bis 4 VStR ermitteln. Es müssen wiederum zwei Fälle unterschieden werden /3/:

(221) das betreffende Gut ist ein geringwertiges Wirtschaftsgut, das im Jahr der Anschaffung oder Herstellung voll abgeschrieben wurde. Für diese Güter gilt die Sonderregelung des Abschn. 52 Abs. 4 VStR, nach der als "angemessener Restwert" 40 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der in den letzten fünf Jahren angeschafften oder hergestellten und sofort abgeschrieben geringwertigen Wirt-

1 Vgl. FN 1 auf S. 136.

2 Vgl. dazu S. 196 f., insbesondere FN 2 auf S. 197.

3 Die Möglichkeit, gemäß Abschn. 52 Abs. 5 VStR andere als die nach Abschn. 52 Abs. 1 bis 4 VStR ermittelten Teilwerte vorzugeben, ist unter (22) ("Teilwerte bekannt") erfaßt.

schaftsgüter angesehen werden/1/. Der substanzsteuerliche Wertansatz $PG(t)$ dieser Güter berechnet sich für Periode t insgesamt wie folgt:

Die Summe $PW(t)$ der Anschaffungskosten der in Periode t beschafften und auch sofort abgeschrieben geringwertigen Wirtschaftsgüter beträgt

$$PW(t) = \sum_{i \in M10} PA(i)$$

wobei $M10$ Menge aller i , für die gilt:

$$\begin{aligned} PJ(i) &= t0+t \wedge PA(i) < 800 \wedge I1(i) = 2 \\ &\wedge I4(i, t+1) = 0 \wedge PB(i, t+1) = 0 \end{aligned}$$

Um für die Modellrechnung nicht sämtliche Inputdaten der zu Beginn des Basisjahres bereits voll abgeschriebenen geringwertigen Wirtschaftsgüter zur Verfügung stellen zu müssen, werden die Anschaffungskosten der in den vier Perioden vor dem Basisjahr beschafften Güter jeweils für ein Jahr in einem Betrag exogen vorgegeben; eine modellendogene Berechnung der $PW(t)$ -Werte erfolgt somit erst in Periode $t=1$ für die im Basisjahr beschafften Güter.

Der substanzsteuerliche Wertansatz $PG(t)$ der zu Beginn der Periode t noch vorhandenen, aber bereits voll abgeschriebenen geringwertigen Wirtschaftsgüter, deren Teilwert nicht bekannt ist, beträgt damit:

$$PG(t) = 0,4 \cdot \sum_{t'=t-5}^{t-1} PW(t')$$

wobei t' Laufindex für Vorperioden von Periode t

1 Es wird dabei eine durchschnittliche Nutzungsdauer dieser Güter von fünf Jahren unterstellt.

- (222) das betreffende Anlagegut ist kein geringwertiges Wirtschaftsgut bzw. wurde im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung nicht voll abgeschrieben

Ausgangsbetrag für die Berechnung des substanzsteuerlichen Wertansatzes $PS(i,t)$ eines Gutes i sind gemäß Abschn. 52 Abs. 1 Satz 1 VStR grundsätzlich die "mutmaßlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten am Bilanzstichtag", die u.U. noch entsprechend den Vorschriften des Abschn. 52 Abs. 2 Satz 4 und 5 VStR zu korrigieren sind. Eine Ausnahme von dieser Regelung gilt für diejenigen Wirtschaftsgüter, die innerhalb der letzten drei Jahre vor dem Bewertungsstichtag angeschafft oder hergestellt wurden. Nach Abschn. 52 Abs. 2 Satz 1 VStR dürfen für diese Güter die historischen Anschaffungskosten $PA(i)$ der Berechnung des substanzsteuerlichen Wertansatzes zugrundegelegt werden. Somit gilt:

$$PAA(i,t) = \begin{cases} PA(i) & \text{wenn } t < PJ(i)-t_0+3 \\ PAM(i,t) & \text{sonst} \end{cases}$$

wobei $PAA(i,t)$ Ausgangsbetrag zur Berechnung des substanzsteuerlichen Wertansatzes des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t

$PAM(i,t)$ mutmaßliche Anschaffungskosten des Gutes i zu Beginn der Periode t (exogen vorzugebende Größe)

Zur Ermittlung des substanzsteuerlichen Wertansatzes $PS(i,t)$ muß der Ausgangsbetrag $PAA(i,t)$ um den Prozentsatz korrigiert werden, der dem derzeitigen Abnutzungsgrad des Anlagegutes i entspricht. Wegen der substanzsteuerlichen Anerkennung der planmäßigen Abschreibungsverfahren^{1/} kann der

¹ Vgl. Abschn. 52 Abs. 1 Satz 3 und 5 VStR.

Prozentsatz, der in der Steuerbilanz bisher abgesetzt worden ist, für die substanzsteuerliche Bewertung übernommen werden, wenn das betreffende Gut in der Steuerbilanz linear oder degressiv abgeschrieben wurde. Sofern jedoch ein anderes Abschreibungsverfahren gewählt wurde (z.B. erhöhte Absetzung oder Sonderabschreibung; vgl. dazu die Ausführungen in Abschnitt 232), dann ist für die Berechnung von $PS(i,t)$ die lineare AfA zugrunde-zulegen.

Schließlich ist bei der Berechnung des $PS(i,t)$ -Wertes noch die Vorschrift des Abschn. 52 Abs. 3 VStR zu beachten, nach der für abnutzbare Anlagegüter mindestens ein "angemessener Restwert" anzusetzen ist. Dieser Restwert beträgt 30 % der historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten, wenn das betreffende Wirtschaftsgut innerhalb eines Zeitraumes von 10 Jahren vor dem jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt angeschafft oder hergestellt worden ist. Der Prozentsatz reduziert sich auf 15 %, wenn dieser Zeitraum bereits überschritten ist.

Der substanzsteuerliche Wertansatz $PS(i,t)$ des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t ergibt sich somit wie folgt:

$$PS(i,t) = \max\{(PAA(i,t) \cdot H1), (PA(i) \cdot H2)\}$$

$$\text{wobei } H1 = \begin{cases} \frac{PB(i,t)}{PA(i)} & \text{wenn } IH(i,t-1) \in \{0,1\} \\ \frac{PR(i,t)}{PNEX(i)} & \text{sonst } 1/ \end{cases}$$

1 Aus Vereinfachungsgründen unterbleibt hier eine Berücksichtigung der pro-rata-temporis-Regelung gemäß Abschn. 43 Abs. 10 Satz 1 EStR.

$$H_2 = \begin{cases} 0,3 & \text{wenn } PJ(i) > t_0 + t - 10 - t_h \\ 0,15 & \text{sonst} \end{cases}$$

t_h Jahre, um die das Basisjahr zu erhöhen ist, um auf die Periode des nächsten Hauptfeststellungszeitpunktes zu kommen, sofern das Basisjahr nicht selbst mit einem Hauptfeststellungszeitpunkt beginnt ($t_h \in \{0,1,2\}$)

Rohstoffe

Zur Ermittlung der Teilwerte der Güter des Vorratsvermögens (ausschließlich (Halb-)Fertigprodukte) ist nach Abschn. 51 Abs. 2 und 4 VStR von ihren "Tagespreisen am Bewertungsstichtag" auszugehen/1/. Der substanzsteuerliche Wertansatz $QS(t)$ der Rohstoffe insgesamt beträgt dann zu Beginn der Periode t

$$QS(t) = \sum_{j=1}^{jn} QP(j,t) \cdot QX(j,t) \quad \forall j, \text{ für die gilt: } QJ(j) < t_0 + t$$

(Halb-)Fertigprodukte

Nach Abschn. 52a Abs. 1 VStR entspricht der Teilwert dieser Güter den "Wiederherstellungskosten". Unterstellt man, daß diese "Wiederherstellungskosten" den zum Ende der Vorperiode fixierten Buchwerten der jeweiligen Güterarten entsprechen/2/, so stehen zum Zwecke der Substanzbesteuerung die zu Beginn der Periode t insgesamt vorhandenen (Halb-) Fertigprodukte vereinfachend mit dem Betrag

$$US(t) = \sum_{l=1}^{ln} UB(l,t) \cdot UX(l,t)$$

1 Eine werterhöhende Berücksichtigung der Kosten für innerbetrieblichen Transport etc. nach Abschn. 51 Abs. 4 Satz 2 VStR erfolgt hier nicht.

2 Vgl. dazu S. 104.

zu Buch/1/.

Pensionsverpflichtungen

Die Berücksichtigung von Pensionsverpflichtungen im Einheitswert des Betriebsvermögens richtet sich für Steuerpflichtige, die ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG oder - wie im vorliegenden Modell unterstellt - gemäß § 5 EStG ermitteln, nach § 104 Abs. 3 BewG. Die für den substanzsteuerlichen Ansatz dieser Verpflichtungen geltenden Voraussetzungen (§ 104 Abs. 1 und 2 BewG) sind mit denen des Ertragsteuerrechts (§ 6a Abs. 1 und 2 EStG) insofern kongruent, als eine Pensionsverpflichtung erstmals zu dem Bewertungsstichtag im Betriebsvermögen berücksichtigt werden darf, der auf das Wirtschaftsjahr folgt, zu dessen Ende erstmals eine Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz gebildet werden durfte.

Gemäß § 104 Abs. 3 Satz 1 BewG dürfen Pensionsverpflichtungen höchstens mit dem Teilwert nach § 6a Abs. 3 EStG angesetzt werden; der ertragsteuerliche Wertansatz $RB(k,t)$ ist substanzsteuerlich nicht maßgebend/2/. Damit können auch für die Ermittlung der substanzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen die Variablen $RT(k,t)$ (wobei $k=1,2,...,kn$) herangezogen werden, weil diesen Variablen entsprechend den getroffenen Annahmen/3/ erst dann ein Wert größer Null zugewiesen wird, wenn zum Bilanzstichtag der Periode $t-1$ erstmals die Bildung einer Rückstellung für Pensionsverpflichtung k möglich ist. Da es in aller Regel/4/ ökonomisch nicht sinnvoll ist, den substanzsteuerlichen Wertansatz eines Schuldpostens bzw. einer Last mit einem geringeren als dem maximal

1 Bei dieser Vorgehensweise werden u.a. die bis zum Stichtag angefallenen Vertriebskosten außer acht gelassen, die nach Abschn. 52a Abs. 1 Satz 3 VStR zusätzlich zu berücksichtigen sind. Erscheint diese Vorgehensweise in einer konkreten Planungssituation nicht tolerabel, so muß der Wert $UB(1,t)$ um einen entsprechenden prozentualen Zuschlag erhöht werden, vgl. dazu Abschn. 52a Abs. 2 VStR.

2 Vgl. Rössler, Troll, Langner, Kommentar, Tz. 6 zu § 104 BewG n.F.
3 Vgl. dazu ausführlich S. 151.

4 Vgl. zu den Ausnahmen die Ausführungen auf S. 61.

möglichen Betrag anzusetzen, ergibt sich

$$RS(t) = \sum_{k=1}^{kn} RT(k,t)$$

wobei $RS(t)$ substanzsteuerlicher Wertansatz der zu Beginn der Periode t bestehenden Pensionsverpflichtungen

Steuerschulden bzw. Steuererstattungsansprüche

Steuerschulden dürfen nach § 105 BewG substanzsteuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn sie entweder "spätestens im Feststellungszeitpunkt fällig geworden sind" oder aber wenn der Zeitraum, für den sie erhoben werden, "spätestens im Feststellungszeitpunkt geendet hat". Damit kann der Wert der Gewerbesteuerrückstellung $BRG(t-1)$ der Bilanz der Vorperiode als Schuldposten in der Vermögensaufstellung berücksichtigt werden, wenn die Gewerbesteuer-schuld der Vorperiode die geleisteten Vorauszahlungen übertraf. Vice versa sind überzahlte Beträge (im Modell identisch mit der Bilanzposition "Sonstige Forderungen" $BSF(t-1)$ der Vorperiode) als Kapitalforderung in der Vermögensaufstellung zu erfassen.

Die übrigen in der Bilanz ausgewiesenen Vermögens- und Schuldposten, nämlich

- Zahlungsmittel,
- Forderungen,
- Finanzanlagen und
- Verbindlichkeiten

sind nach § 12 Abs. 1 BewG in der Vermögensaufstellung grundsätzlich mit ihrem Nennwert anzusetzen. Nicht berücksichtigt werden dürfen hingegen die steuerfreien Rücklagen, da sie keine Schuld bzw. Last darstellen.

Zum Einheitswert des Betriebsvermögens können neben den in der Steuerbilanz ausgewiesenen Wirtschaftsgütern noch weitere gehören, z.B. selbsterstellte immaterielle Wirtschaftsgüter, die nach all-

gemeiner Verkehrsanschauung selbständig bewertungsfähig sind/1/. Da diese Güter im Rahmen des hier dargestellten Modells ohne steuerbilanzpolitische Relevanz sind, wird ihr substanzsteuerlicher Wertansatz en bloc in der Korrekturgröße GA(t) erfaßt. In diese "Auffangvariable" gehen auch die Korrekturwerte für diejenigen Güter des Anlagevermögens ein, die nicht mit ihrem Teilwert, sondern nach Abschn. 42 VStR mit einem anderen Wert (z.B. Einheitswert) anzusetzen sind /2/.

Damit ergibt sich schließlich der Einheitswert des Betriebsvermögens GW(t) zu Beginn der Periode t

$$\begin{aligned} \text{GW}(t) = \sum_{i=1}^{\text{in}} & \text{PS}(i,t) + \text{PG}(t) + \text{QS}(t) + \text{US}(t) + \text{BFA}(t-1) + \text{BFO}(t-1) \\ & + \text{BSF}(t-1) + \text{BZM}(t-1) - \text{RS}(t) - \text{BGR}(t-1) - \text{BVB}(t-1) + \text{GA}(t) \end{aligned}$$

Der Betrag GW(t) entspricht noch nicht dem für die Substanzbesteuerung maßgebenden Einheitswert des Betriebsvermögens GWM(t). Er ist zunächst nach § 30 BewG auf volle 1.000 DM abzurunden. Weiterhin ist zu prüfen, ob

- a) der Beginn der Periode t ein Hauptfeststellungszeitpunkt ist und/oder
- b) nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG eine Wertfortschreibung erforderlich wird.

Nur wenn eine dieser beiden Bedingungen erfüllt ist, ist der Betrag GW(t) maßgebend; andernfalls entspricht der für die Substanzbesteuerung maßgebende Betrag GWM(t) dem entsprechenden Betrag GWM(t-1) der Vorperiode. Die Ermittlung des substanzsteuerlich maßgebenden Einheitswertes des Betriebsvermögens GWM(t) zu Beginn der Periode t vollzieht sich damit nach folgendem Algorithmus:

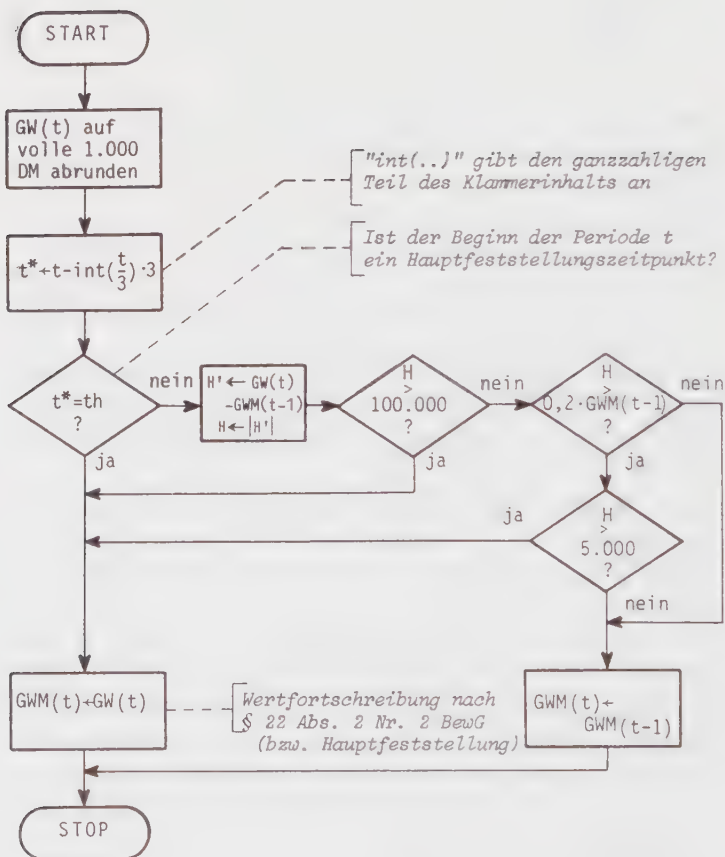
1 Vgl. Abschn. 53 Abs. 1 VStR.

2 Die Größe GA(t) muß vom Bilanzierenden außerhalb des Modells ermittelt werden. Es gilt:

$$\text{GA}(t) = \left(\sum_{i \in \text{M11}} \text{maßgeblicher Einheitswert des Gutes } i \text{ zu Beginn der Periode } t - \text{PS}(i,t) \right) + \text{GAÜ}(t)$$

wobei M11 Menge aller i, für die gilt: $\text{IL}(i) < 2$

GAÜ(t) Summe der substanzsteuerlichen Wertansätze zu Beginn der Periode t derjenigen Wirtschaftsgüter, die zwar zum Betriebsvermögen gehören, aber nicht in der Steuerbilanz der Vorperiode von t erfaßt sind



335.222 Gewerbekapitalsteuer

Bemessungsgrundlage der Gewerbekapitalsteuer ist das Gewerbekapital. Das Gewerbekapital wird ermittelt, indem der für die Substanzbesteuerung maßgebende Einheitswert des Betriebsvermögens $GWM(t)$ zu Beginn der Periode t um die Hinzurechnungen nach § 12 Abs. 2 GewStG erhöht und um die Kürzungen nach § 12 Abs. 3 GewStG vermindert wird. Da diese Hinzurechnungen und Kürzungen von den steuerbilanzpolitischen Dispositionen nicht tangiert werden^{1/}, können sie der Modellrechnung in einem Betrag, d.h. als Saldo $GH(t)$ vorgegeben werden. Das Gewerbekapital $GK(t)$ zu Beginn der Periode t beträgt also

$$GK(t) = GWM(t) + GH(t)$$

Der Steuermeßbetrag für das Gewerbekapital ergibt sich nach § 13 Abs. 1 Satz 3 GewStG durch Abrunden des Gewerbekapitals auf volle 1.000 DM sowie durch Kürzung dieses Betrages um 120.000 DM, maximal jedoch bis auf Null DM. Die Gewerbekapitalsteuer $GSK(t)$ der Periode t entspricht dann dem Produkt aus Steuermeßbetrag für das Gewerbekapital, Steuermeßzahl für das Gewerbekapital in Höhe von 0,2 % (§ 13 Abs. 2 GewStG) und dem Faktor GF des Gewerbesteuerhebesatzes:

$$GSK(t) = \max \{ GK(t) - 120.000, 0 \} \cdot 0,002 \cdot GF$$

¹ Hierbei ist zur Vereinfachung unterstellt, daß die (Bank-)Verbindlichkeiten nicht als Dauerschulden im Sinne von § 8 Nr. 1 GewStG angesehen werden, die nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 GewStG (teilweise) über die Hinzurechnungen in die Bemessungsgrundlage der Gewerbekapitalsteuer eingehen.

335.223 Vermögensteuer

Bemessungsgrundlage der Vermögensteuer ist nach § 4 Abs. 1 Nr. 1 VStG bei unbeschränkt Steuerpflichtigen das Gesamtvermögen. Dieser Betrag ergibt sich aus dem Rohvermögen - das sich seinerseits aus der Summe der Vermögensarten nach § 18 BewG zusammensetzt - abzüglich der Schulden und sonstigen Abzüge nach § 118 BewG, soweit diese noch nicht bei der Berechnung des Betriebsvermögens berücksichtigt worden sind. Da bezüglich der von steuerbilanzpolitischen Dispositionen unabhängigen Modelldaten die ceteris-paribus-Bedingung gesetzt ist, können zur Berechnung des Gesamtvermögens $VG(t)$ zu Beginn der Periode t - bis auf den maßgebenden Einheitswert des Betriebsvermögens $GWM(t)$ und die Einkommen-, Kirchen- und Vermögensteuerschulden bzw. entsprechende Erstattungsansprüche - alle übrigen Vermögensbestandteile in einer Größe $VU(t)$ vorgegeben werden. Damit ergibt sich:

$$VG(t) = GWM(t) - (ES(t-1) - EV(t-1)) - (CS(t-1) - CV(t-1)) \\ - (VS(t-1) - VV(t-1)) + VU(t)$$

wobei $ES(t-1)$ Einkommensteuerschuld der Periode $t-1$

$EV(t-1)$ in Periode $t-1$ geleistete Einkommensteuervorauszahlungen

$CS(t-1)$ Kirchensteuerschuld der Periode $t-1$

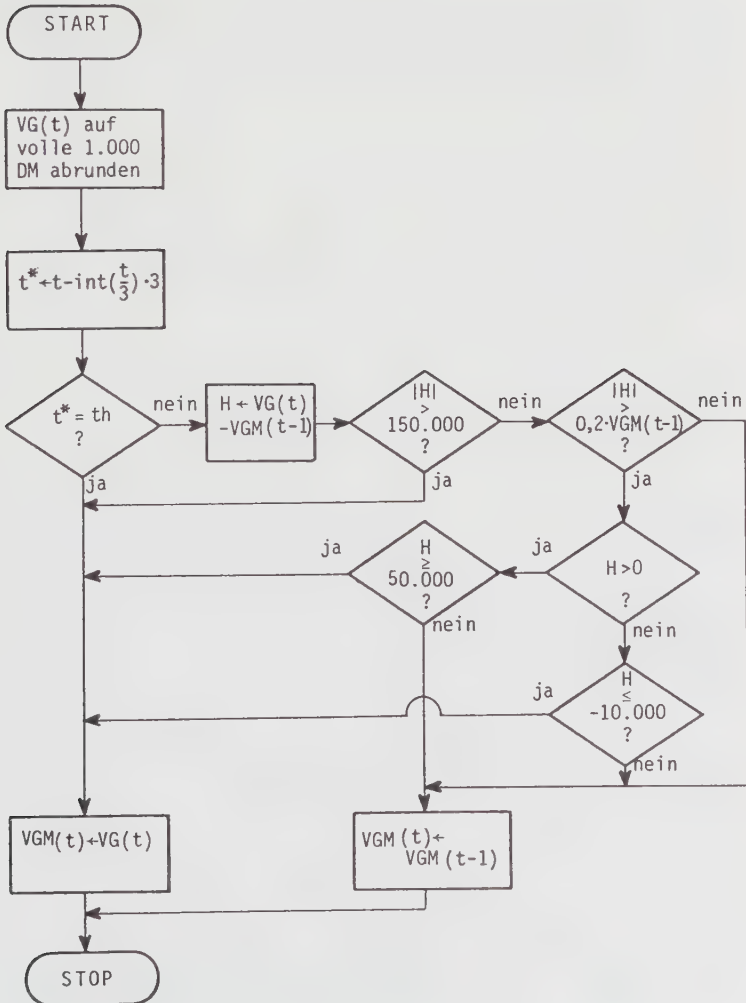
$CV(t-1)$ in Periode $t-1$ geleistete Kirchensteuervorauszahlungen

$VS(t-1)$ Vermögensteuerschuld der Periode $t-1$

$VV(t-1)$ in Periode $t-1$ geleistete Vermögensteuervorauszahlungen

Zur Bestimmung des für die Vermögensbesteuerung maßgebenden Gesamtvermögens $VGM(t)$ der Periode t muß zunächst der Betrag $VG(t)$ nach § 4 Abs. 2 VStG auf volle 1.000 DM abgerundet und daraufhin überprüft werden, ob letztlich er zum Tragen kommt oder aber das zum Bewertungsstichtag der Vorperiode für die Vermögensbesteuerung maßgebende Gesamtvermögen $VGM(t-1)$. Letzteres hängt davon ab, ob der Beginn der Periode t identisch mit einem Hauptveranlagungszeitpunkt ist oder ob eine der Wertgrenzen des § 16 Abs. 1 Nr. 1

VStG überschritten ist und daraufhin eine Neuveranlagung erfolgt:



Das für die Vermögensbesteuerung maßgebende Gesamtvermögen $VGM(t=0)$ zu Beginn des Basisjahres wird von den steuerbilanzpolitischen Aktivitäten zu den Bilanzstichtagen des Betrachtungszeit-

raumes nicht beeinflußt. Der Betrag $VGM(t=0)$ wird der Modellrechnung daher exogen vorgegeben; eine modellendogene Berechnung der $VGM(t)$ -Beträge erfolgt somit erst ab Periode $t=1$.

Die Vermögensteuerschuld $VS(t)$ der Periode t ergibt sich aus der Multiplikation des um die Freibeträge $VFB(t)$ nach § 6 VStG - maximal bis auf Null - gekürzten maßgebenden Gesamtvermögens $VGM(t)$ mit dem Vermögensteuersatz für natürliche Personen von 0,5 %:

$$VS(t) = \max\{VGM(t)-VFB(t), 0\} \cdot 0,005$$

Aus Gründen der Vereinfachung werden im vorliegenden Modell diejenigen Determinanten der Steuerschulden, die im persönlichen Bereich des Steuerpflichtigen liegen, möglichst einfach gehalten. Es gilt also:

$$VFB(t) = 70.000 \text{ DM} \quad \forall t \text{ (vgl. § 6 Abs. 1 VStG)}$$

Unter der Prämisse^{1/}, daß zwischen dem Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung und dem der Abschlußzahlung eine Periode liegt und daß die Vorauszahlungen einer Periode - vorbehaltlich einer eventuellen Korrektur durch den Modellbenutzer - betragsmäßig der Steuerschuld der Vorvorperiode entsprechen, berechnen sich die Vermögenssteuerzahlungssalden $VZ(t)$ sowie die (vorläufigen) Vermögenssteuervorauszahlungen $VVV(t)$ wie folgt:

$$VZ(t) = VV(t) + \underbrace{(VS(t-1) - VV(t-1))}_{\text{Term VAZ}}$$

$$VV(t) = \begin{cases} VVV(t) & \text{modellendogene Größe} \\ & \text{sofern nicht durch} \\ & \text{exogene Vorgabe durch den Bilanzierenden korrigiert} \end{cases}$$

$$VVV(t) = VS(t-2) \quad /2/$$

$$\text{wobei Term VAZ} \begin{cases} \text{VSt-Abschlußzahlung für } t-1 \text{ wenn Term VAZ} \geq 0 \\ \text{VSt-Erstattung für } t-1 \text{ sonst} \end{cases}$$

$VV(t)$ Vermögensteuervorauszahlung in Periode t

$VVV(t)$ dto. vor Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur durch den Modellbenutzer

¹ Vgl. dazu die Ausführungen in Abschnitt 222.22 (S. 27 ff.).

² Vgl. dazu die Ausführungen auf S. 82 f.

335.23 Berechnung der Ertragsteuern

335.231 Gewerbeertragsteuer

Ausgangspunkt zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer nach dem Ertrag (Gewerbeertragsteuer) ist nach § 11 Abs. 1 GewStG i.V.m. § 7 GewStG der nach den Vorschriften des Einkommen- bzw. Körperschaftsteuergesetzes ermittelte Gewinn. Da die Gewerbesteuer eine abzugsfähige Betriebsausgabe im Sinne des § 4 Abs. 4 EStG darstellt, mindert sie die Bemessungsgrundlage der Gewerbeertragsteuer. Dieser Tatsache wird allgemein/1/ dadurch Rechnung getragen, daß

- a) die Gewerbekapitalsteuer GSK(t) zuerst berechnet wird, um dann als negative Komponente in den Gewerbeertrag GE(t) vor Berechnung und Abzug der Gewerbeertragsteuer einzugehen, und
- b) der Steuerfaktor zur Bestimmung der Gewerbeertragsteuer, bestehend aus dem Produkt aus Steuermeßzahl für den Gewerbeertrag von 5 % (§ 11 Abs. 2 GewStG) und Gewerbesteuer-Hebesatz GF, entsprechend vermindert wird.

Im Rahmen des vorliegenden Modells wird die Gewerbesteuerschuld GS(t) der Periode t wie folgt ermittelt:

Zunächst wird der Bruttoerfolg GD(t) der Periode t um die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG erhöht und um die Kürzungen nach § 9 GewStG sowie um die Gewerbekapitalsteuer GSK(t) vermindert. Da die Hinzurechnungen nach § 8 GewStG und die Kürzungen nach § 9 GewStG im Rahmen des vorliegenden Modells von den steuerbilanzpolitischen Entscheidungen nicht beeinflußt werden/2/, können sie saldiert und in der Größe GM(t) exogen vorgegeben werden. Somit gilt:

$$GE(t) = GD(t) + GM(t) - GSK(t)$$

Sofern der Betrag GE(t) negativ ist, wird in entsprechender Höhe ein Verlust GX(t'=t, t+1) vorgetragen:

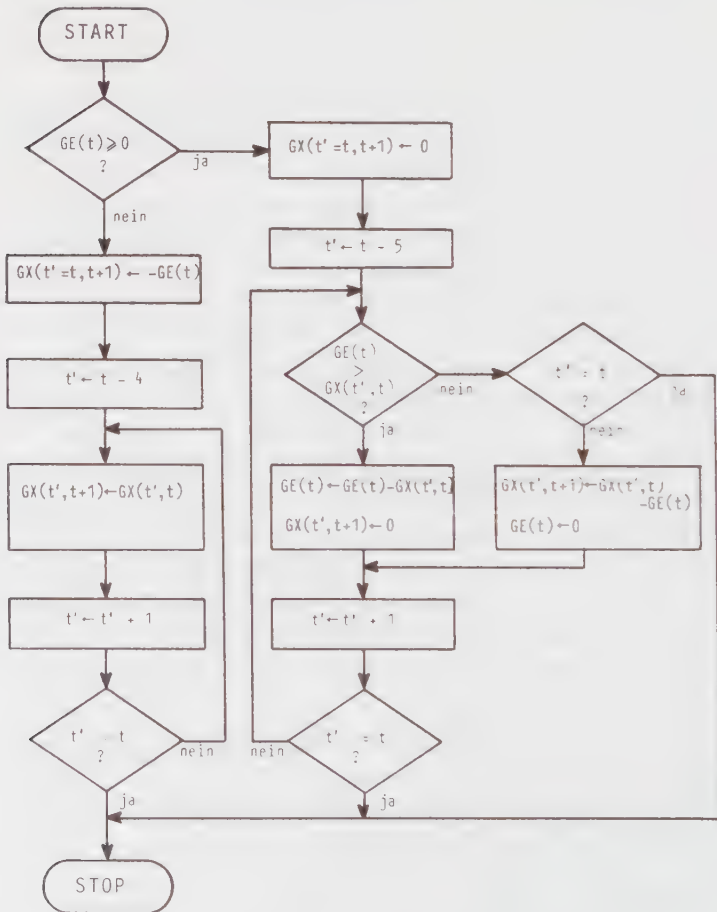
$$GX(t'=t, t+1) = -GE(t) \text{ wenn } GE(t) < 0$$

1 Vgl. z.B. Wöhe, John, Planung, S. 5.

2 Vgl. dazu die Prämisse auf S. 199 (FN 1).

wobei $GX(t'=t, t+1)$ Verlustvortrag aus Periode t' , der in Periode $t+1$ (bzw. in den vier Folgeperioden von $t+1$) durch entsprechende Gewinne kompensiert werden kann.

Weist der Betrag $GE(t)$ jedoch einen positiven Wert auf, so ist er nach § 10a GewStG um eventuell vorhandene Verlustvorträge $GX(t', t)$ aus den Perioden $t'=t-5$ bis $t'=t-1$ zu kürzen, die bis zur Periode t noch nicht durch Gewinne der Vorperioden kompensiert sind:



Der Betrag $GE(t)$ ist nach § 11 Abs. 1 Satz 3 GewStG schließlich noch auf volle 100 DM abzurunden und um (maximal) den Freibetrag für natürliche Personen in Höhe von 36.000 DM zu kürzen, bevor er in die Formel zur Bestimmung der Gewerbesteuerschuld $GS(t)$ der Periode t eingeht/1/:

$$GS(t) = \frac{0,05 \cdot GF \cdot \max\{GE(t) - 36.000, 0\}}{1 + 0,05 \cdot GF} + GSK(t)$$

Analog zur Vorgehensweise bei der Vermögensteuer/2/ werden die Gewerbesteuerzahlungssalden $GZ(t)$ und die vorläufigen Gewerbesteuvorauszahlungen $GVV(t)$ der Periode t wie folgt berechnet:

$$GZ(t) = GV(t) + \underbrace{(GS(t-1) - GV(t-1))}_{\text{Term GAZ}}$$

$$GV(t) = \begin{cases} GVV(t) & \text{modellendogene Größe} \\ & \text{sofern nicht durch} \\ & \text{exogene Vorgabe durch den Bilanzierenden korrigiert} \end{cases}$$

$$GVV(t) = GS(t-2)$$

$$\text{wobei Term GAZ} \begin{cases} \text{GewSt-Abschlußzahlung für Periode } t-1 & \text{wenn Term GAZ} \geq 0 \\ \text{GewSt-Erstattung für Periode } t-1 \text{ sonst} \end{cases}$$

$GV(t)$ Gewerbesteuvorauszahlung in Periode t

$GVV(t)$ dto. vor Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur durch den Modellbenutzer

1 ähnlich Wöhe, John, Planung, S. 5.

2 Vgl. S. 202.

335.232 Einkommen- und Kirchensteuer

Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer ist nach § 2 Abs. 5 EStG i.V.m. § 32 Abs. 1 EStG das zu versteuernde Einkommen. Da steuerbilanzpolitische Aktivitäten nur einen Einfluß auf die Einkunftsart "Einkünfte aus Gewerbebetrieb" haben/1/, können alle übrigen positiven und negativen Bestandteile des Gesamtbetrages der Einkünfte (§ 2 Abs. 3 EStG) in einem (saldierte) Betrag EU(t) exogen vorgegeben werden. Der Gesamtbetrag der Einkünfte EG(t) beträgt damit:

$$EG(t) = BBG(t) - BBV(t) + EU(t)$$

Ein negativer Gesamtbetrag der Einkünfte EG(t) wird im Rahmen des Verlustabzugs nach § 10d EStG als Verlustrück- bzw. -vortrag interperiodisch kompensiert/2/. Ist der Betrag EG(t) jedoch positiv, so wird er nach § 2 Abs. 4 EStG um die Summe der abzugsfähigen Sonderausgaben und um sonstige vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehenden Beträge gekürzt (maximal auf Null DM)/3/:

$$EC(t) = \max\{EG(t) - \max\{CZ(t), 0\} - EA(t), 0\}$$

wobei EA(t) Summe der abzugsfähigen Sonderausgaben (ohne die in Periode t gezahlte Kirchensteuer) und der sonstigen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehenden Beträge; der Betrag EA(t) wird exogen vorgegeben

EC(t) Einkommen nach § 2 Abs. 4 EStG vor Verlustabzug nach § 10d EStG

CZ(t) Kirchensteuerzahlungssaldo der Periode t

1 Dabei wird die Möglichkeit ausgeschlossen, mit jenen liquiden Mitteln, die durch die Verlagerung von Steuerzahlungen temporär frei werden, Investitionen zu tätigen, die zu anderen Einkünften als "Einkünfte aus Gewerbebetrieb" führen.

2 Vgl. zur Technik der interperiodischen Verlustkompensation Abschn. 115 EStR (insbes. Abs. 2 bis 5).

Durch zwischenzeitlich eingetretene Änderungen des Einkommensteuergesetzes ergeben sich folgende Änderungen, die im vorliegenden Modell jedoch nicht mehr berücksichtigt wurden:
Für ab dem Veranlagungszeitraum 1982 entstandene Verluste wurde der Verlustrücktrag vom Gesetzgeber auf zwei Jahre ausgedehnt; für ab dem Veranlagungszeitraum 1983 entstandene Verluste wurde darüber hinaus die Grenze der rücktragsfähigen Verluste von 5 Mio DM auf 10 Mio DM angehoben.

3 Vgl. dazu Abschn. 3 Abs. 1 EStR.

Sofern der Betrag $EC(t)$ positiv ist, wird sodann um einen eventuell noch nicht kompensierten Verlustvortrag aus Vorperioden gekürzt; die resultierende Größe ist das Einkommen gemäß § 2 Abs. 4 EStG nach Verlustrücktrag, jedoch ohne Abzug des Verlustrücktrages aus der Periode $t+1$. Die interperiodische Verlustkompensation vollzieht sich bei der Einkommensbesteuerung nach dem auf der folgenden Seite dargestellten Algorithmus.

Zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens $EE(t)$ der Periode t wird das Einkommen $ED(t)$ der Periode t noch um bestimmte Freibeträge gekürzt; diese Freibeträge, z.B. der Altersfreibetrag nach § 32 Abs. 2 EStG, können der Modellrechnung wiederum in einem Betrag $EF(t)$ exogen vorgegeben werden, da steuerbilanzpolitische Aktionen ohne Einfluß auf sie sind. Somit gilt:

$$EE(t) = \max\{ED(t) - EF(t), 0\}$$

Um die Einkommensteuerschuld $ES(t)$ der Periode t zu ermitteln, wird auf das zu versteuernde Einkommen $EE(t)$ die für Periode t relevante Einkommensteuertariffunktion $f(EE(t), t)$ angewendet:

$$ES(t) = f(EE(t), t)$$

Da im Rahmen dieser Arbeit unterstellt wird^{1/}, daß die Kirchensteuer nach Maßgabe der Einkommensteuer fixiert wird, gilt:

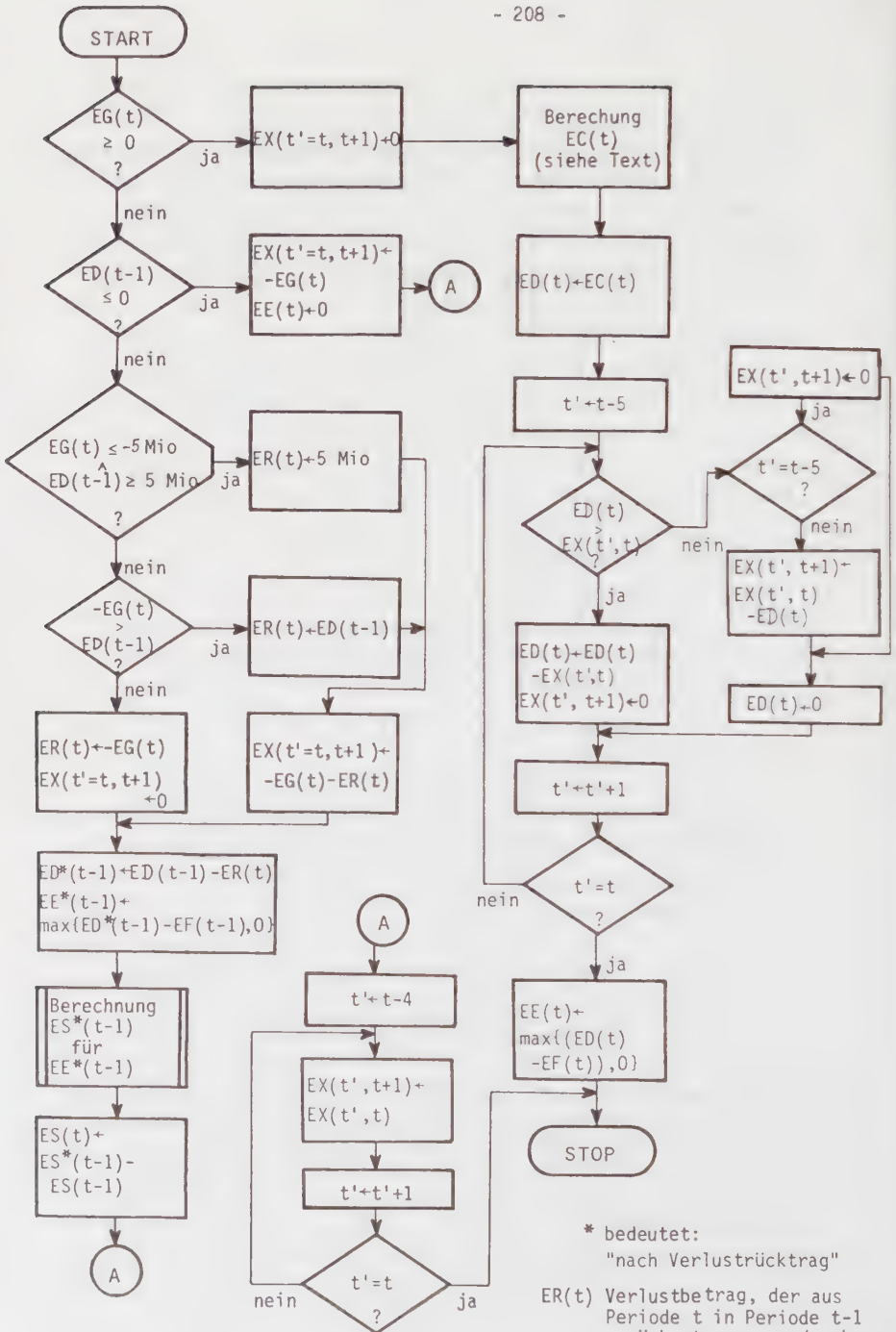
$$CS(t) = \max\{ES(t) - CFB(t), 0\} \cdot CF$$

wobei CF Faktor des Kirchensteuersatzes (hier: $CF=0,09$)

$CFB(t)$ Kinderfreibeträge nach § 51a EStG
(hier: $CFB(t)=0 \quad \forall t$)

Die Einkommensteuerzahlungen $EZ(t)$ der Periode t setzen sich zusammen aus den für diese Periode zu leistenden Vorauszahlungen
(weiter übernächste Seite)

¹ Vgl. FN 2 auf S. 54.



EV(t) zuzüglich einer Einkommensteuerabschlußzahlung für die Vorperiode bzw. abzüglich einer Erstattung der in der Vorperiode überzahlten Einkommensteuer. Es gilt:

$$EZ(t) = EV(t) + \underbrace{(ES(t-1) - EV(t-1))}_{\text{Term EAZ}}$$

$$EV(t) = \begin{cases} EVV(t) & \text{modellendogene Größe} \\ & \text{sofern nicht durch} \\ \text{exogene Vorgabe durch den Bilanzierenden} & \text{korrigiert} \end{cases}$$

$$EVV(t) = ES(t-2)$$

$$\text{wobei Term EAZ} \begin{cases} \text{Est-Abschlußzahlung für Periode } t-1 \text{ wenn Term EAZ} > 0 \\ \text{Est-Erstattung für } t-1 & \text{sonst} \end{cases}$$

EV(t) Einkommensteuervorauszahlung in Periode t

EVV(t) dto. vor Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur durch den Modellbenutzer

Analog gilt für die Kirchensteuer:

$$CZ(t) = CV(t) + \underbrace{(CS(t-1) - CV(t-1))}_{\text{Term CAZ}}$$

$$\text{wobei Term CAZ} \begin{cases} \text{KiSt-Abschlußzahlung für } t-1 & \text{wenn Term CAZ} > 0 \\ \text{KiSt-Erstattung für } t-1 & \text{sonst} \end{cases}$$

CV(t) Kirchensteuervorauszahlung in Periode t

Die Kirchensteuervorauszahlung CV(t) wird dabei durch Anwendung des Kirchensteuersatzes CF=0,09 auf die (zuvor fixierte) Einkommensteuervorauszahlung EV(t) ermittelt:

$$CV(t) = EV(t) \cdot CF$$

Nachdem nunmehr die auf Periode t entfallende Steuerlast für alle berücksichtigten Steuerarten berechnet ist, folgt im Modellablauf die Ausgabe der Kriterien, anhand derer die Beurteilung der getesteten steuerbilanzpolitischen Entscheidungen vorzunehmen ist.

336 Ausgabe der Beurteilungskriterien

Normative Entscheidungsmodelle sind dadurch gekennzeichnet, daß sie aus der Menge aller vorhandenen Aktionsmöglichkeiten die optimale finden. Optimalitätskriterium ist dabei der Erreichungsgrad eines einzigen Zieles. Werden mehrere Ziele angestrebt, muß entweder zugunsten eines Zieles auf die Extremierung aller übrigen Ziele verzichtet werden, oder aber die Einzelziele müssen in eine aggregierte Nutzenfunktion überführt werden. Wenn auch untergeordnete bzw. als Anspruchsniveaus fixierte Ziele den Aktionsraum des Entscheidungsträgers einengen, so erfolgt die modellendogene Auswahl der optimalen Alternative dennoch stets anhand eines Optimalitätskriteriums.

Dem Charakter eines heuristischen Planungsmodells entspricht es dagegen, die in den Beurteilungsprozeß eingehenden Kriterien so wenig wie möglich modellendogen zu aggregieren, da eine solche Aggregation in aller Regel mit einem Informationsverlust verbunden ist und daher besser vom Entscheidungsträger selbst aufgrund seiner individuellen Einschätzung der Entscheidungsrelevanz der einzelnen Kriterien vorgenommen werden sollte. Für das vorliegende Modell wird unterstellt^{1/}, daß der Bilanzierende seine (subjektive) Nutzenfunktion außerhalb des Modells formuliert.

Anstelle der modellendogenen Aggregation von vielen Einzelinformationen zu einer Größe soll dem Benutzer vielmehr ein Bündel von als entscheidungsrelevant angesehenen Kriterien zur Verfügung gestellt werden, anhand dessen er aufgrund seiner subjektiven Nutzenfunktion steuerbilanzpolitische Entscheidungen zu beurteilen hat.

Die Vorteilhaftigkeit einer steuerbilanzpolitischen Teilstrategie für Periode t in Hinblick darauf, wie weit es gelungen ist, die finanziellen Nachteile der Besteuerung zu minimieren, läßt sich am Finanzplan-Saldo $FSAL(t+1)$ der Folgeperiode ablesen, genauer:

¹ Vgl. dazu S. 79.

am Unterschied dieser Größe zu derjenigen einer anderen, bereits getesteten Strategie. In den Finanzplansaldo $FSAL(t+1)$ gehen nämlich alle bis zum Ende der Periode t geleisteten Steuerzahlungen und die dadurch induzierten Zinsaus- bzw. -einzahlungen ein. Da die Größe $FSAL(t+1)$ unter anderem auf der Grundlage von Daten der Folgeperiode berechnet wird, läßt sich der Finanzplansaldo nur für die Perioden $t=0$ bis $t=t_n-1$ ermitteln.

Eine weitere wichtige Grundlage zur Beurteilung insbesondere der Teilstrategie der Periode t sind die Bilanz und die GuV der Periode t , da in ihnen zwangsläufig alle steuerbilanzpolitischen Aktivitäten ihren Niederschlag finden. Der steuerliche Jahresabschluß enthält allerdings nur einen Teil der zur Beurteilung einer steuerbilanzpolitischen Strategie relevanten Informationen. So können ihm z.B. keine Informationen über die privaten Steuern des Unternehmers entnommen werden. Aus diesem Grund erhält der Bilanzierende neben Bilanz und GuV ein weiteres Bündel von Kriterien zur Beurteilung der von ihm generierten Teilstrategien der Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ ausgegeben:

- vorläufiger Erfolg
- Aufwandsverrechnung
- Ertragsverrechnung
- Bruttoerfolg
- Gewerbekapital
- Gewerbesteuer
- zu versteuerndes Einkommen
- Einkommensteuer
- Kirchensteuer
- zu versteuerndes Vermögen
- Vermögensteuer
- Summe Steuern
- nicht eingesetztes Perioden-Aufwandspotential
- nicht eingesetztes Perioden-Ertragspotential

Da diese Informationen aussagekräftiger sind, wenn sie zu den entsprechenden Werten der Vorperioden innerhalb des Betrachtungs-

zeitraumes in Beziehung gesetzt werden, erfolgt eine Ausgabe dieser Größen nicht nur für Periode t , sondern auch für die vorangegangenen Perioden $t'=0$ bis $t'=t-1$.

Sofern aus Vorperioden noch nicht kompensierte Verlustvorträge vorhanden sind, werden auch sie ausgegeben, und zwar getrennt nach Gewerbe- und Einkommensteuer. Die Kenntnis dieser Größen ist vor allem deshalb relevant, weil ein Verlustvortrag aus Periode $t-5$ aufgrund der Begrenzung der Vortragsfähigkeit auf 5 Jahre "verfällt", wenn er in Periode t nicht (vollständig) kompensiert werden kann.

Die bislang dargestellten Kriterien reichen jedoch noch nicht aus, um zwei steuerbilanzpolitische (Teil-)Strategien vollständig miteinander vergleichen zu können, da der Bilanzierende anhand dieser Kriterien nur sehr schwer feststellen kann, inwieweit bei den getesteten (Teil-)Strategien

- a) das gesamte Aufwandspotential des Betrachtungszeitraumes bis einschließlich Periode t in Anspruch genommen worden ist (und damit in den Perioden jenseits von t nicht mehr zur erfolgswirksamen Verrechnung zur Verfügung steht) bzw.
- b) inwieweit disponibler Ertrag verrechnet worden ist (und damit eine Ertragsverrechnung in den Folgeperioden von t bereits antizipiert bzw. eine erhöhte Aufwandsverrechnung in den Folgeperioden von t ermöglicht worden ist).

Diese Aussage gilt insbesondere für die letzte Periode des Betrachtungszeitraumes ($t=t_n$). Der Vergleich von zwei steuerbilanzpolitischen Strategien setzt hier - wie eingangs festgestellt wurde/^{1/} - zwingend die Kenntnis der bis zum Ende der Periode $t=t_n$ verrechneten Aufwendungen und Erträge voraus.

Aus diesem Grund wird die Größe $AEVKUM(t)$ eingeführt, die die bis zur Periode t einschließlich bewirkte kumulierte Erfolgsveränderung angibt, die im Rahmen der Steuerbilanzpolitik für die Peri-

^{1/} Vgl. dazu S. 40 ff.

oden $t'=0$ bis $t'=t$ realisiert worden ist:

$$AEVKUM(t) = \sum_{t'=0}^t -AAV(t') + AEV(t')$$

wobei $AAV(t')$ Aufwandsverrechnung in Periode t'
 $AEV(t')$ Ertragsverrechnung in Periode t'

Die Saldierung der beiden Größen $AAV(t')$ und $AEV(t')$ wird deshalb vorgenommen, weil das in Periode t vorhandene Aufwandspotential (respektive Ertragspotential) davon abhängig ist, in welchem Maße in den Perioden $t'=0$ bis $t'=t-1$ Ertragspotential (respektive Aufwandspotential) verrechnet wurde. Die Saldierung gleicht diese wechselseitigen Einflüsse aus.

Anhand der nunmehr vollständigen Informationen über die Konsequenzen der Teilstrategien der Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ muß der Bilanzierende entscheiden,

- ob das Modell mit der Berechnung und Ausgabe des Finanzplanes und der Saldenbilanz I der Periode $t+1$ fortfahren soll,
- ob er die Generierung der Teilstrategie der Periode t wiederholen möchte,
- ob das Modell bereits in einer der Vorperioden von Periode t erneut mit der Ausgabe der Saldenbilanz I einsetzen soll oder
- ob er die Verzichtbetragsänderungen/1/ der in Periode t verfügbaren Aktionsparameter für die Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ ausgegeben haben möchte, um entscheiden zu können, in welcher (Vor-)Periode der Modellablauf wieder einsetzen soll.

1 Vgl. dazu Abschnitt 231 (S. 49 ff.) sowie den folgenden Abschnitt 337 (S. 214 f.).

337 Berechnung der Verzichtbetragsänderungen

Nach der Formulierung einer steuerbilanzpolitischen Teilstrategie für das Basisjahr kann der Bilanzierende - sofern ihm die Höhe des aus dieser Teilstrategie resultierenden Erfolgs und damit ihre steuerlichen Konsequenzen nicht zusagen - einen geringeren (höheren) Erfolgsausweis in dieser Periode nur dann realisieren, wenn nicht bereits das gesamte Aufwands-(Ertrags-)potential eingesetzt wurde und/oder mehr als der Mindestertrag (-aufwand) verrechnet wurde. Diese Aussage gilt grundsätzlich auch für die Teilstrategien der Planperioden, allerdings nur so lange, wie der Parametereinsatz der Vorperiode(n) unverändert beibehalten wird.

Da das Aufwands- und Ertragspotential einer Periode sowie der entsprechende Mindestaufwand und -ertrag von den steuerbilanzpolitischen Dispositionen der Vorperioden abhängen, lassen sich die Grenzen der Beeinflussungsmöglichkeit des Erfolgs einer Planperiode durch steuerbilanzpolitische Instrumente in aller Regel dadurch ausweiten, daß in einer der bzw. in den Vorperioden ein anderer Aktionsparametereinsatz vorgenommen wird. Meist hat dies jedoch zur Konsequenz, daß damit in den Vorperioden andere als die ursprünglichen Erfolge ausgewiesen werden. Die sukzessive Vorgehensweise bei der Generierung einer steuerbilanzpolitischen Strategie - die entsprechenden Dispositionen für Periode $t+1$ werden erst getroffen, wenn der Bilanzierende mit den Konsequenzen der Steuerbilanzpolitik der Periode t zufrieden ist - erfordert die Kenntnis dieser Erfolgsveränderungen bei der Entscheidung über die Revidierung des Aktionsparametereinsatzes der Vorperioden, da der Bilanzierende erst anhand dieser Informationen abwägen kann, ob er die Nachteile der Veränderung des Erfolgsausweises der Vorperiode(n) im Hinblick auf die Realisierung des in Periode t gewünschten Erfolgsausweises in Kauf nehmen kann. Diese Informationen erhält der Bilanzierende aus den Verzichtbetragsänderungen.

Je nach der Richtung der gewünschten Erfolgsveränderung werden die Verzichtbetragsänderungen wie folgt ermittelt:

- (1) In Periode t soll ein geringerer Erfolg ausgewiesen werden

Zu diesem Zweck wird für alle Perioden von $t'=0$ bis $t'=t-1$

zu sämtlichen Wahlrechtsobjekten, für die in Periode t steuerbilanzpolitische Dispositionen zu treffen sind, modellendogen die geringstmögliche Aufwandsverrechnung bzw. die höchstmögliche Ertragsverrechnung durchgeführt. Auf der Basis der sich dabei ergebenden Buchwerte zu Beginn der Periode t wird sodann in Periode t das Aufwandspotential bzw. der Mindestertrag für jedes Wahlrechtsobjekt berechnet. Weichen diese Größen von den in Periode t realisierten Werten ab, so werden jeweils die entsprechenden Verzichtbetragsänderungen für die Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ ausgegeben. Die Verzichtbetragsänderungen der Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ geben dem Bilanzierenden darüber Auskunft, welche zusätzliche Aufwandserhöhung (bzw. Ertragsverminderung) er in Periode t durch eine "Ersparnis" an Aufwandsverrechnung (bzw. durch einen "Vorlauf" an Ertragsverrechnung) in den Vorperioden $t'=0$ bis $t'=t-1$ erreichen kann.

(2) In Periode t soll ein höherer Erfolg ausgewiesen werden

In diesem Fall gilt vice versa das unter (1) Gesagte: In den Perioden $t'=0$ bis $t'=t-1$ wird jeweils maximale Aufwandsverrechnung und minimale Ertragsverrechnung betrieben, um in Periode t möglichst wenig Aufwand bzw. einen möglichst hohen Ertrag im Rahmen der Steuerbilanzpolitik realisieren zu können.

Für die Perioden nach t können keine Verzichtbetragsänderungen ermittelt werden, da für diese Perioden die steuerbilanzpolitischen Dispositionen erst noch zu treffen sind. Um die Wirkung des veränderten Aktionsparametereinsatzes auf die nachfolgenden Perioden dennoch aufzuzeigen, wird für alle Wahlrechtsobjekte und für alle Aktionsparameter die Veränderung des nach Periode t noch verbleibenden Restaufwands-(-ertrags-)potentials ausgegeben.

Aus der Auflistung der Verzichtbetragsänderungen erhält der Bilanzierende Anhaltspunkte darüber, ab welcher Periode des Betrachtungszeitraumes er den Aktionsparametereinsatz wiederholen muß, um in Periode t zu dem gewünschten Erfolgsausweis zu gelangen.

34 Die Bedeutung von heuristischen Regeln für die Generierung von steuerbilanzpolitischen Strategien

Das vorliegende Planungsmodell liefert seinem Benutzer Entscheidungsgrundlagen, indem es zulässige steuerbilanzpolitische Aktionsparameter generiert und die Konsequenzen seiner steuerbilanzpolitischen Entscheidungen berechnet. Die Generierung von steuerbilanzpolitischen Strategien liegt - sieht man einmal von der Ermittlung der "optimalen" Einsatzreihenfolge der Aktionsparameter ab - allein beim Bilanzierenden. Soll die Strategiegenerierung nicht willkürlich erfolgen und eine mit vertretbarem Aufwand gefundene zufriedenstellende Lösung nicht nur zufällig - wenn überhaupt - gefunden werden, sondern soll der Problemlösungsprozeß vielmehr solche Strategien hervorbringen, die zu einer zufriedenstellenden Lösung hin konvergieren, so ist in diesem Lösungsprozeß die Einhaltung von bestimmten Regeln erforderlich. Solche "heuristischen Regeln" sollen auf der Basis der Ausgangsdaten und insbesondere der Ergebnisse der bislang getesteten Strategien jene Äste des Lösungsbaumes abschneiden, die aller Voraussicht nach nicht zu besseren Lösungen führen als die beste der bislang getesteten Strategien. Das Problemlösungsverfahren ist dabei um so effizienter, je selektiver diese heuristischen Regeln wirken^{1/}, d.h. je weitgehender sie mit zunehmender Anzahl von getesteten Strategien den dann noch vorhandenen Lösungsraum eingengen.

Für das vorliegende Problem der Steuerbilanzplanung bestehen diese heuristischen Regeln in einem Katalog von Wenn-dann-Aussagen über

a) das Ausmaß der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik zu erreichenden Erfolgsveränderung in den einzelnen Perioden des Betrachtungszeitraumes. Hier sind insbesondere folgende Aspekte von Bedeutung:

- a1) Ausmaß der im Betrachtungszeitraum insgesamt vorzunehmenden Aufwands- und Ertragsverrechnung,
- a2) Gestalt der Gewinnausweisreihe im Zeitablauf, d.h. Relation der nach Möglichkeit zu realisierenden Erfolge in den einzelnen Perioden zueinander,

¹ Vgl. Streim, Lösungsverfahren, S. 160.

- a3) Höhe des Gewinnausweises in einer bestimmten Periode.
- b) die Auswahl der zur Disposition stehenden steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter und - bei Vorliegen der entsprechenden quantitativen Flexibilität - das Ausmaß der Erfolgsveränderung durch den Einsatz dieses Parameters. Bei diesem Auswahlprozeß sind insbesondere folgende Aspekte zu berücksichtigen:
 - b1) Zeitliche Struktur der Sekundäreffekte des Aktionsparametereinsatzes, d.h. in welchen Perioden nach t steht der in Periode t eingesetzte Manövrieraufwand (bzw. -ertrag) dann nicht mehr zur Verfügung ?
 - b2) Welche Auswirkungen hat der Aktionsparametereinsatz auf die substanzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen ?
 - b3) Welche Auswirkungen hat der Aktionsparametereinsatz auf die Aktionsflexibilität des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes der Folgeperioden ?

Diese heuristischen Regeln lassen sich nicht in einem vollständigen Katalog fixieren, da sie zu zahlreich sind bzw. jeweils nur unter ganz bestimmten Bedingungen Geltung haben.

Als Beispiele für solche heuristischen Regeln seien hier angeführt:

zu a1)

- (1.) "Wenn (bzw. solange) dadurch die Steuerbelastung vermindert werden kann, ist im Betrachtungszeitraum im Rahmen der Steuerbilanzpolitik möglichst viel disponibler Aufwand und möglichst wenig disponibler Ertrag zu verrechnen."
- (2.) "Wenn in den Perioden nach dem Betrachtungszeitraum zwar hohe vorläufige Erfolge, aber nur eine geringe eigenständige steuerbilanzpolitische Manövriermasse in diesen Perioden zur Reduzierung dieser Erfolge erwartet werden und daraus infolge des progressiven Steuertarifes eine weit höhere steuerliche Belastung als in den Perioden des Betrachtungszeitraumes resultiert, dann ist im Betrachtungszeitraum nicht das gesamte Aufwandspotential einzusetzen."

zu a2)

- (1.) "Wenn in allen Perioden des Betrachtungszeitraumes die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage unabhängig von der Wahlrechtsausübung entweder im unteren oder aber im oberen proportionalen Bereich der Steuertariffunktion liegt, dann ist das verfügbare Aufwandspotential so einzusetzen, daß der

durch die verlagerten Steuerzahlungen realisierbare Liquiditätsvorteil möglichst früh eintritt."

- (2.) "Wenn in allen Perioden des Betrachtungszeitraumes die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage unabhängig von der Wahlrechtsausübung im progressiven Bereich der Steuertariffunktion liegt, dann sind Aufwands- und Ertragspotential so einzusetzen, daß die Gewinnausweisreihe in Zeitablauf eine ansteigende Tendenz hat."

zu a3)

"Wenn in einer Periode trotz Einsatz des gesamten für diese Periode disponiblen Aufwands ein überdurchschnittlich hoher Gewinn ausgewiesen wurde, dann ist in der darauf folgenden Periode durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen ein Verlust anzustreben, um über den Verlustrücktrag die 'Progressionsspitze' zu 'kappen'."

zu b1)

"Wenn in einer Periode die gewünschte Erfolgsveränderung durch den Einsatz von unterschiedlichen zur Verfügung stehenden Aktionsparametern zu erreichen ist, dann ist demjenigen (denjenigen) Aktionsparameter(n) der Vorzug zu geben, bei dem (denen) die zeitliche Struktur der Sekundäreffekte möglichst weitgehend zur Einnahmung der angestrebten Gewinnausweisreihe im Zeitablauf beiträgt."

zu b2)

"Wenn in einer Periode die gewünschte Erfolgsveränderung durch den Einsatz sowohl von solchen Aktionsparametern zu erreichen ist, die keinen Einfluß auf substanzsteuerliche Bemessungsgrundlagen haben, als auch von solchen Aktionsparametern, die die substanzsteuerlichen Bemessungsgrundlagen vermindern, dann ist grundsätzlich letzteren Aktionsparametern der Vorzug zu geben."

zu b3)

"Wenn in einer Periode die gewünschte Erfolgsveränderung durch den Einsatz von unterschiedlichen zur Verfügung stehenden Aktionsparametern zu erreichen ist, dann ist demjenigen (denjenigen) Aktionsparameter(n) der Vorzug zu geben, dessen (deren) Einsatz dazu beiträgt, sich in der Folgeperiode möglichst weitgehend an veränderte Datenkonstellationen anpassen zu können, d.h. mehr oder weniger Aufwand bzw. Ertrag verrechnen zu können als ursprünglich geplant."

Die Beispiele zeigen, daß die heuristischen Regeln nicht völlig widerspruchsfrei sind. So ist z.B. nach Kriterium b2) der Aktionsparameter "Entscheidung für die degressive AfA" dem Aktionsparameter "Bildung einer Preissteigerungsrücklage" vorzuziehen, da ersterer im Gegensatz zum zweiten die substanzsteuerliche Bemessungs-

sungsgrundlage mindert. Dagegen eröffnet die Entscheidung zugunsten des Parameters "Bildung einer Preissteigerungsrücklage" dem Bilanzierenden *ceteris paribus* eine höhere Aktionsflexibilität der Folgeperioden und ist somit nach Kriterium b3) vorzuziehen. Es ist daher im konkreten Einzelfall zu entscheiden, welche Regel vorzuziehen ist bzw. ob ein Kompromiß erreicht werden kann.

Die heuristischen Regeln sind - wie bereits erwähnt - nicht explizit in einem vollständigen Katalog fixiert, sondern vielmehr implizit im Sachverstand, in der Erfahrung und in der Fähigkeit des Bilanzierenden enthalten, Analogien zu ähnlichen, ihm bereits bekannten Fällen herzustellen. Insofern ist "... das Erfahrungswissen, die Intuition und Kreativität des Anwenders mitentscheidend für die Effizienz eines heuristischen Lösungsverfahrens."/1/

Sofern der Bilanzierende hinreichende Sachkunde und Erfahrung mit bilanziellen Problemen hat, verfügt er über ein Bündel von Regeln, die selektiv wirken und in der Regel den Lösungsraum nach wenigen getesteten Strategien bereits stark eingeengt haben dürften.

Es sei noch darauf hingewiesen, daß die heuristischen Regeln kein Spezifikum des vorliegenden Modells sind, da der Bilanzierende auch ohne Modelleinsatz für das Basisjahr Entscheidungen über das Ausmaß der im Rahmen der Steuerbilanzpolitik zu erreichenden Erfolgsveränderung und über die Auswahl der zur Disposition stehenden Aktionsparameter zu treffen hat.

1 Streim, Lösungsverfahren, S. 160. Vgl. auch Preßmar, Unternehmensplanung, S. 45; Witte, Planen, S. 171.

4 Modellkritik

4.1 Erfüllung der Homomorphiepostulate

Im Rahmen der Prämissenkritik des Grundmodells zur Steuerbilanzplanung/1/ wurden Postulate aufgestellt, die ein Modell zur Steuerbilanzplanung erfüllen muß, wenn es die Realität hinreichend homomorph abbilden soll. Im folgenden ist deshalb zu prüfen, ob und wie weit das vorliegende Modell diese Postulate erfüllt.

- (1) Verzinsung der durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen verlagerten Steuerzahlungen

- (11) Möglichkeit der Vorgabe von differierenden Soll- und Habenzinssätzen

Die für die einzelnen Planperioden erwarteten Zinssätze können getrennt nach Soll- und Habenzinssatz/2/ explizit der Modellrechnung vorgegeben werden. Da das Modell auf der Basis eines vollständigen Finanzplanes arbeitet, werden die Fehler der traditionellen Modelle zur Steuerbilanzplanung, die durch die Annahme eines einheitlichen Kalkulationszinsfußes entstehen, vermieden.

- (12) Berücksichtigung der Verzinsung der verlagerten Steuerzahlungen

Im Gegensatz zu den meisten/3/ traditionellen Modellen gehen im vorliegenden Modell Zinserträge und -aufwendungen explizit in die ertragsteuerliche Bemessungsgrundlage

1 Vgl. dazu Kapitel 222.2.

2 Die Beschränkung auf jeweils nur einen Soll- und Habenzinssatz diene im vorliegenden Modell zur Vereinfachung; sie ist nicht modellspezifisch. Es ist durch eine Erweiterung der Modellstruktur um entsprechende Liquiditätsrestriktionen ohne weiteres möglich, jeweils nach Zinssätzen gestaffelte Kreditaufnahme- bzw. Kapitalanlagemöglichkeiten in den einzelnen Perioden im Modell abzubilden.

3 Zu den Ausnahmen vgl. FN 5 auf S. 26.

ein. Diese Bemessungsgrundlage stellt daher eine modellendogene Größe dar.

Damit ist das vorliegende Modell in der Lage, die Realität in bezug auf die Verzinsung der Steuerzahlungen, die durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen verlagert werden, homomorph abzubilden.

- (2) Berücksichtigung der time-lags zwischen den Zeitpunkten der Steuerschuldentstehung und dem Zeitpunkt der Steuerzahlung

Das vorliegende Modell trägt der Tatsache Rechnung, daß in der Regel der Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung von dem der Zahlung dieser Schuld abweicht, d.h. der Vorteilsvergleich zwischen zwei steuerbilanzpolitischen Strategien erfolgt auf der Basis der tatsächlichen Zahlungen.

Während auch einige der traditionellen Modelle bereits die time-lags zwischen Steuerschuldentstehung und -zahlung berücksichtigen, weist das vorliegende Modell aufgrund der spezifischen Eingriffsmöglichkeiten des Bilanzierenden in den Modellablauf zusätzlich noch eine Besonderheit auf: Der Bilanzierende kann die modellendogene Vorauszahlungsberechnung durchbrechen, wenn diese Berechnung zu Vorauszahlungen führt, die entweder seinen Interessen zuwiderlaufen oder aber von der Finanzverwaltung aller Voraussicht nach nicht akzeptiert werden.

An dieser Stelle sei noch auf einen Nebeneffekt der Benutzung des vorliegenden Modells hingewiesen: Das Protokoll eines Modellaufes - insbesondere die Planbilanz und -GuV der betreffenden Periode - kann als Argumentationsgrundlage herangezogen werden, wenn ein Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen zu begründen bzw. ein Vorauszahlungsbescheid mittels Einspruch anzufechten ist.

- (3) Berücksichtigung der Wirkung steuerbilanzpolitischer Maßnahmen auf substanzsteuerliche Bemessungsgrundlagen

Das vorliegende Modell berücksichtigt explizit die direkten und indirekten Auswirkungen steuerbilanzpolitischer Maßnahmen auf die Substanzbesteuerung, nämlich

- a) die Auswirkungen des Aktionsparametereinsatzes auf den Wertansatz eines Wirtschaftsgutes in der Vermögensaufstellung sowie
- b) die bemessungsgrundlagenvermindernde bzw. -erhöhende Wirkung von Fremdkapital und Steuerschulden bzw. Finanzanlagen und Steuererstattungsansprüchen.

- (4) Berücksichtigung der Ungewißheit

Die Ungewißheit der Zukunftsdaten erfordert in aller Regel die Möglichkeit, sich in zukünftigen Perioden an eingetretene Datenänderungen anpassen zu können. Der Bilanzierende kann sich grundsätzlich um so besser an Datenveränderungen anpassen, je größer die steuerbilanzpolitische Aktionsflexibilität ist. Diese Tatsache wird im vorliegenden Modell dadurch berücksichtigt, daß modellendogen eine Reihenfolge der Wahlrechtsobjekte ermittelt wird, deren Einhaltung bei der Verrechnung von disponiblem Aufwand bzw. Ertrag dazu führt, daß ceteris paribus die Anzahl der Freiheitsgrade des steuerbilanzpolitischen Entscheidungsfeldes in der Folgeperiode maximiert wird^{1/}.

- (5) Berücksichtigung der Regelungen zur interperiodischen Verlustkompensation

Die steuerlichen Vorschriften zur interperiodischen Verlustkompensation (§ 10d EStG; § 10a GewStG) werden im vorliegenden Modell exakt abgebildet. Um zu vermeiden, daß bei der Generierung einer steuerbilanzpolitischen Strategie die Möglichkeit

1 Im übrigen können - wie bei allen quantitativen Planungsmodellen - mehrwertige Zukunftserwartungen durch Sensitivitätsanalysen berücksichtigt werden. Zu der Problematik solcher Analysen vgl. z.B. Schneider, Investition, S. 434 f.

der Kompensation eines bislang noch nicht ausgeglichenen Verlustvortrages aus Vorperioden übersehen wird, werden dem Bilanzierenden vom Modell - sofern vorhanden - die noch nicht kompensierten Beträge (getrennt nach Gewerbe- und Einkommensteuer und nach den Perioden ihrer Entstehung) ausgegeben.

- (6) Freiheit des Bilanzierenden hinsichtlich des Ausmaßes der Aufwands- und Ertragsverrechnung im Betrachtungszeitraum

Im vorliegenden Modell wird darauf verzichtet, sämtliche Konsequenzen des steuerbilanzpolitischen Aktionsparametereinsatzes in einem einzigen Zielfunktionswert zu erfassen. Aus diesem Grunde braucht die Prämisse, daß am Planungshorizont das gesamte Aufwands- bzw. Ertragspotential des Betrachtungszeitraumes eingesetzt sein muß, nicht gesetzt zu werden. Darüber hinaus ist es nicht erforderlich, das am Planungshorizont noch nicht eingesetzte disponible Aufwands- bzw. Ertragspotential dergestalt zu bewerten, daß es im Zielfunktionswert berücksichtigt werden kann.

Um zwei steuerbilanzpolitische Strategien dennoch miteinander vergleichen zu können, wird in jeder Periode das bereits eingesetzte kumulierte Aufwands- und Ertragspotential als saldierte Größe ausgegeben.

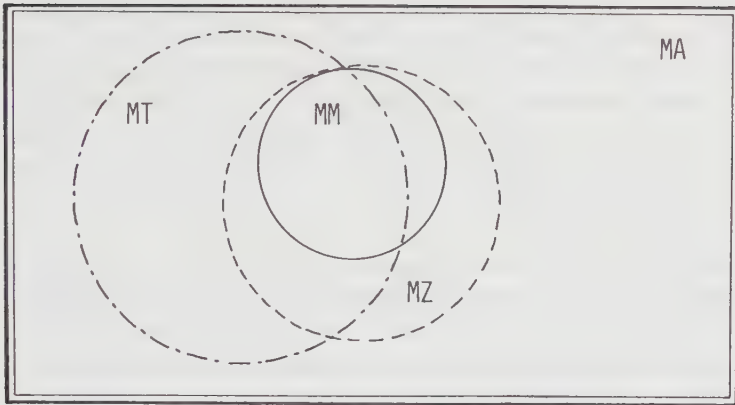
- (7) Berücksichtigung der Heterogenität der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter

Eines der Hauptanliegen der Arbeit war es, die planungsrelevanten Merkmale der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter hinreichend genau abzubilden und dabei insbesondere die zeitlichen Interdependenzen des Parametereinsatzes zu berücksichtigen. Folglich arbeitet das vorliegende Modell ohne die sonst übliche Prämisse der "Homogenität der Manövriermasse".

Als Fazit der bisherigen Ausführungen dieses Abschnitts läßt sich festhalten, daß das Abstraktionsniveau des vorliegenden Modells

im Vergleich zu demjenigen der traditionellen Modelle geringer ist. Hieraus ergeben sich folgende Konsequenzen:

1. Die aus der Menge der getesteten steuerbilanzpolitischen Strategien vom Bilanzierenden gewählte Strategie ist für die reale Problemsituation relevant. Dies gilt insbesondere aus folgenden Gründen:
 - a) Die vom Bilanzierenden präferierte steuerbilanzpolitische Strategie ist zulässig, d.h. diese Strategie läßt sich - zumindest für das Basisjahr/1/ - auch tatsächlich realisieren (vgl. dazu auch Abbildung 11 auf der folgenden Seite/2/). Dies resultiert daraus, daß das Modell zum einen nur zulässige steuerbilanzpolitische Aktionsparameter generiert und zum anderen die Wahlrechtsausübung des Bilanzierenden auf Plausibilität bzw. Zulässigkeit überprüft.
 - b) Die steuerlichen Konsequenzen der gewählten Strategie treten - zumindest für das Basisjahr - auch tatsächlich ein, da die entsprechenden Rechtsnormen im Modell weitgehend strukturerhaltend abgebildet sind. Das gewählte Verfahren der Steuerlastberechnung läßt sich der "kasuistischen Veranlagungssimulation"/3/ zurechnen, zu der Rose feststellt, daß mit ihr "... exakte und für den konkreten Fall zutreffende Resultate erzielt werden"/4/.
 2. Da dem vorliegenden Modell ein heuristisches Problemlösungsverfahren zugrundeliegt, ist nicht gewährleistet, daß die für das reale Problem optimale steuerbilanzpolitische Strategie gefunden wird. Die Garantie, eine solche Strategie zu finden,
-
- 1 Sofern Datenänderungen in zukünftigen Perioden keine Umdispositionen erforderlich machen, läßt sich die präferierte Strategie auch in den Planperioden realisieren.
 - 2 Eine vom Bilanzierenden gewählte Strategie ist in dieser Abbildung ein Element der Menge MM, die ihrerseits eine Teilmenge der Menge MZ darstellt.
 - 3 Vgl. dazu z.B. Rose, Steuerbelastung, S. 47 ff.
 - 4 Ebenda, S. 52.



Legende:

- ===== MA Menge aller steuerbilanzpolitischen Strategien
- MT Menge der Strategien, aus denen die traditionellen Modelle eine (bzw. mehrere) optimale Strategie(n) aussuchen
- MZ Menge der zulässigen Strategien
- MM Menge der Strategien, die im Rahmen eines Problemlösungsprozesses mit dem vorliegenden Modell getestet werden

Abb. 11: Zusammenhang zwischen der Menge der zulässigen Strategien, dem Lösungsraum der traditionellen Modelle und der Menge der Strategien, die im vorliegenden Modell getestet werden

können jedoch auch die traditionellen Modelle zur Steuerbilanzplanung nicht geben. Diese Modelle beziehen sich nur auf eine Phase der Steuerbilanzplanung, nämlich die Überlegung, wie hoch bei gegebener Datenkonstellation die Gewinne in den einzelnen Perioden des Betrachtungszeitraumes bei Gültigkeit der Modellprämissen zu sein haben, um die Nachteile der Besteuerung zu minimieren. Nachdem die Modelllösung gefunden ist, hat der Bilanzierende noch folgende Aufgaben zu bewältigen: zunächst muß er prüfen, ob und inwieweit die vom Modell gefun-

dene Gewinnausweisreihe zu verändern ist, wenn die Modellprämissen - mit Ausnahme der Manövriermassenhomogenität - aufgehoben werden. Anschließend muß er infolge der Heterogenität der Manövriermasse aus dem Bündel der zulässigen steuerbilanzpolitischen Strategien eine solche aussuchen, die zu der optimalen Gewinnausweisreihe führt. Dabei kann sich herausstellen, daß es eine derartige Strategie nicht gibt/1/ bzw. vom Bilanzierenden nicht gefunden wird, sofern er nicht den gesamten Lösungsraum absucht.

Abschließend sei noch auf einen weiteren Aspekt hingewiesen. Im Gegensatz zu den traditionellen Modellen zur Steuerbilanzplanung, die die Vorteilhaftigkeit der optimalen Modellosung durch den Zielerreichungsgrad (z.B. Höhe des Steuerbarwertes) angeben, liefert das vorliegende Modell ein Bündel von Informationen, und zwar in einer Form, die dem Benutzer des Planungsmodells geläufig ist ((Plan-)Bilanzen, -GuVs, prognostizierte Steuerbelastungen). Die Struktur des vorliegenden Modells dürfte damit dem "mental Modell"/2/ des Bilanzierenden, d.h. dem subjektiven Bild, das er sich von dem Planungsobjekt macht, sehr nahe kommen, denn "ein mit dem Rechnungswesen gut vertrauter Ökonom wird bei der Diskussion über ein Unternehmen stets ein Bilanzmodell des Unternehmens vor Augen haben, also das Unternehmen durch das Modell der Bilanz 'sehen'."/3/ Die weitgehende Übereinstimmung des vorliegenden Modells mit dem mentalen Modell eines potentiellen Benutzers erhöht die Wahrscheinlichkeit, daß dieses Modell von dem vorgesehenen Benutzerkreis akzeptiert wird/4/.

1 Die vom Modell gefundene optimale Lösung ist dann ein Element der Menge $\{MT \wedge \neg MZ\}$ in Abbildung 12.

2 Vgl. dazu z.B. Müller-Merbach, Modelldenken, S. 471 ff.

3 Ebenda, S. 473 (im Original teilweise kursiv gedruckt)

4 Vgl. zu Akzeptanzvoraussetzungen von betriebswirtschaftlichen Planungsmodellen z.B. Little, Concept, S. B 466 ff.

42 Wirtschaftlichkeit

Neben der homomorphen Abbildung der realen Problemsituation ist die Wirtschaftlichkeit des Modelleinsatzes als Grundvoraussetzung für einen praktischen Einsatz des vorliegenden Steuerbilanzplanungsmodells anzusehen. Dies bedeutet, daß die Kosten des Modelleinsatzes seinen Nutzen nicht übersteigen dürfen.

Im Rahmen dieser Untersuchung ist es nicht möglich, Kosten und Nutzen des Modelleinsatzes für unterschiedliche Planungssituationen zu quantifizieren. Es lassen sich jedoch (Tendenz-)Aussagen über wichtige Kosten- und Nutzendeterminanten dieses Modelleinsatzes treffen.

Die Erfüllung des Homomorphiepostulates führt bei der Anwendung des vorliegenden Modells zu derart umfangreichen Vergleichs- und Rechenoperationen, daß für einen praktischen Einsatz die Implementierung des Modells auf eine EDV-Anlage unumgänglich ist - ein Umstand, auf den die Modellkonzeption explizit ausgerichtet wurde.

Aus diesem Grund stellen die Kosten der EDV-Unterstützung eine der beiden Kostenarten dar, die für eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung der computergestützten Steuerbilanzplanung relevant sind.

Die Kosten der EDV-Unterstützung lassen sich grob einteilen in Kosten für die benötigte Hardware-Ausstattung und die Softwarekosten.

Schließt man den höchst unwahrscheinlichen Fall aus, daß eigens für die computergestützte Steuerbilanzplanung ein (Mikro- oder Personal-)Computer angeschafft wird, so zählen bei Grenzkostenbetrachtung die Hardwarekosten nicht zu den durch den Modelleinsatz hervorgerufenen Kosten. Doch selbst auf Vollkostenbasis dürften die Hardwarekosten (anteilige Abschreibungen und Wartungskosten) angesichts der nur einmal im Jahr stattfindenden Steuerbilanzplanung vernachlässigbar gering sein.

Ein ungleich stärkeres Gewicht haben dagegen die Softwarekosten. Hierzu zählen zum einen die Kosten für die Erstellung der Software, d.h. für die Transformation der Bestimmungsgleichungen des Modells in ein Computerprogramm. Ein Beispiel für eine solche Transformation befindet sich im Anhang dieser Arbeit. Zum anderen fallen hierunter auch die Kosten für die laufende Wartung der Software. Angesichts der (Änderungs-)Dynamik der deutschen Steuergesetzgebung kann davon ausgegangen werden, daß in jedem Jahr eine Anpassung des Modells - und damit auch des Programms - an den aktuellen Rechtsstand erforderlich ist.

Sowohl für die Softwareerstellung als auch für die Softwarewartung gilt ganz allgemein, daß ein externer Bezug von Standard-Software in der Regel kostengünstiger ist als die eigene Programmerstellung und -pflege, selbst wenn man die Kosten für die "Konfektionierung" des Standard-Software-Paketes auf die Belange (und den Computer) der betreffenden Unternehmung in Betracht zieht.

Tendenziell läßt sich sagen, daß die Softwarekosten - insbesondere wenn auf entsprechende Standard-Software-Pakete zurückgegriffen werden könnte - nicht von vornherein so hoch anzusetzen sind, daß eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung in jedem Fall zu einem Verzicht auf die computergestützte Steuerbilanzplanung führt.

Neben den Kosten der EDV-Unterstützung sind die (kalkulatorischen) Kosten für die Arbeitszeit des Bilanzierenden im Rahmen der Wirtschaftlichkeitsbetrachtung zu berücksichtigen.

Auf der einen Seite ist hier der Zeitbedarf für die sog. Stammdateneingabe zu nennen, d.h. für die "Bestückung" des Computers mit den relevanten Eingabedaten (= "exogene Modellvariable"). Der hierfür erforderliche Zeitbedarf hängt nicht unwesentlich davon ab, in welchem Maße bereits solche Daten im Computer bzw. auf einem externen Medium gespeichert sind und ob ein Zugriff auf diese Daten realisiert werden kann. Folgende Bereiche des Rechnungswesens können im Idealfall planungsrelevante Daten des Basisjahres ($t=0$) liefern:

- Finanzbuchführung: Werte der Saldenbilanz I
- Anlagenbuchführung: Daten für Wahlrechtsobjektgruppe
"Anlagevermögen"
- Lohn- und Gehalts-
buchführung: Daten der Wahlrechtsobjektgruppe
"Pensionsrückstellungen"

Sofern ein Zugriff auf diese Daten im Computerprogramm zur Steuerbilanzplanung hergestellt werden kann, liegt das Schwergewicht der dann noch einzugebenden Daten auf den "Zukunftsdaten" (=Daten für die Planperioden $t=1$ bis $t=t_n$).

Für den erneuten Einsatz des Programms im Folgejahr läßt sich die Dateneingabe und -verwaltung so gestalten, daß jeweils nur die seit dem letzten Programmlauf veränderten Daten neu einzugeben sind.

Während die Stammdateneingabe gegebenenfalls auf andere Personen delegierbar ist, muß die Generierung von steuerbilanzpolitischen Strategien und insbesondere die Auswahl der zu realisierenden Strategie dem Bilanzierenden vorbehalten bleiben, da das dem Modell zugrundeliegende heuristische Problemlösungsverfahren unabdingbar einer hinreichenden fachlichen Qualifikation des Modellbenutzers bedarf. Daher beansprucht zumindest die Strategiegenerierung und -auswahl die Arbeitszeit des Bilanzierenden.

Unabhängig davon, ob der Bilanzierende eine Steuerbilanzplanung betreibt oder nicht, muß er - sofern entsprechende Freiheitsgrade bestehen - zu jedem Wahlrechtsobjekt eine Entscheidung darüber treffen, wie es im steuerlichen Jahresabschluß des Basisjahres zu erfassen ist. Insofern sind die Personalkosten, die während des Computerdialogs für die Generierung einer steuerbilanzpolitischen Teilstrategie für das Basisjahr anfallen, nicht dem Modelleinsatz zuzurechnen, da diese Entscheidungen auf jeden Fall zu treffen sind. Dadurch, daß die Berechnung der möglichen Einsatzniveaus der zur Verfügung stehenden Aktionsparameter vom Computer vorgenommen wird, benötigt der Bilanzierende gegenüber der Alternative des Verzichts auf den Modelleinsatz für diese Entscheidungen ceteris paribus sogar weniger Zeit.

Damit erstreckt sich der zusätzliche Zeitbedarf bei der computer-gestützten Steuerbilanzplanung vor allem auf die Generierung von steuerbilanzpolitischen Teilstrategien für die Planperioden $t=1$ bis $t=t_n$.

Aus den bisherigen Ausführungen dieses Abschnitts geht hervor, daß die unter Einsatz des vorliegenden Modells durchgeführte Steuerbilanzplanung Kosten - insbesondere Softwarekosten und (kalkulatorische) Kosten für die beanspruchte Arbeitszeit des Bilanzierenden - verursacht, die bei Aufstellung der Steuerbilanz ohne Modellunterstützung nicht anfallen würden. Es stellt sich nun die Frage, ob diesen zusätzlichen Kosten auch ein zusätzlicher Nutzen gegenübersteht.

Der Nutzen des vorliegenden Modells besteht primär in der Differenz zwischen dem bei Einsatz des Modells realisierbaren Zufriedenheitsniveau und dem ohne Modelleinsatz erreichbaren Zufriedenheitsniveau. Diese Differenz ist um so höher, je weitgehender sich die Nachteile der Besteuerung durch die computergestützte Steuerbilanzplanung vermindern lassen. Wie weit dies gelingt, ist nur für einen konkreten Einzelfall festzustellen.

Doch selbst wenn man unterstellt, daß im Extremfall durch die computergestützte Steuerbilanzplanung die Nachteile der Besteuerung nicht vermindert werden können, so hat der Einsatz des vorliegenden Modells dennoch einen Nutzen für den Bilanzierenden, da er gegenüber dem Verzicht auf den Modelleinsatz über einen ungleich besseren Informationsstand verfügt. Er weiß genau, mit welchen steuerlichen Konsequenzen der von ihm präferierte Aktionsparametereinsatz des Basisjahres verbunden ist, da das Modell die steuerlichen Bemessungsgrundlagen hinreichend genau abbildet, um diese Konsequenzen exakt angeben zu können. Darüber hinaus liefert die Modellrechnung dem Bilanzierenden Informationen über die Wahlrechtsausübung des Basisjahres auf die Planperioden, insbesondere auf die dann im Rahmen der Steuerbilanzpolitik jeweils verrechenbaren Aufwendungen und Erträge. Diese Auswirkungen lassen sich durch entsprechende Sensitivitätsanalysen auch für unterschied-

liche zukünftige Datenkonstellationen durchrechnen. Schließlich zählt zum Nutzen des Modelleinsatzes auch die (subjektive) Sicherheit, alles getan zu haben, um durch steuerbilanzpolitische Maßnahmen vermeidbare Steuerzahlungen auszuschließen. Insgesamt ist damit das Urteil des Bilanzierenden gegenüber dem Verzicht auf den Modelleinsatz *ceteris paribus* fundierter.

Da der Nutzen der Modellanwendung nur vom Bilanzierenden selbst beurteilt werden kann, muß er vor jeder weiteren Strategie abwägen, ob der zusätzliche (subjektive) Nutzen der Strategiegengenerierung die zusätzlichen Kosten übersteigt.

43 Grenzen des Modells

Die Kritik des vorliegenden Modells wäre unvollständig, würde nicht auf seine Grenzen hingewiesen werden.

An dieser Stelle sind zunächst die Vereinfachungen des Modells zu nennen, die trotz der Bemühungen um eine weitgehende Homomorphie zwischen Realität und Modell erforderlich waren. Ursächlich hierfür ist die Komplexität sowohl der steuerlich relevanten Sachverhalte in einer Unternehmung als auch der steuerrechtlichen Vorschriften selbst. Da es zum einen im Rahmen dieser Arbeit nicht möglich, zum anderen für die Entwicklung einer "lauffähigen" Modellkonzeption aber auch nicht erforderlich war, sämtliche steuerlich relevanten Sachverhalte und Vorschriften modellmäßig abzubilden, wurden gegenüber der Realität insbesondere folgende Vereinfachungen bewußt in Kauf genommen:

- Die im Modell abgebildeten steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter betreffen nur einen Teil der zahlreichen vom deutschen Steuerrecht eingeräumten Wahlrechte. So wurden sämtliche implizite Wahlrechte, aber auch einige explizite Wahlrechte, z.B. die Rücklage für Ersatzbeschaffung gemäß § 6b EStG, ausgeklammert.

- Die Anzahl der Bilanz- und GuV-Positionen, für die entsprechende Bestimmungsgleichungen formuliert wurden, wurde auf das notwendige Mindestmaß beschränkt. Sofern in einem konkreten Anwendungsfall eine Zusammenfassung der vorhandenen Konten auf die im vorliegenden Modell verfügbaren Bilanz- und GuV-Positionen nicht erwünscht oder nicht möglich ist, muß das System der Bestimmungsgleichungen entsprechend erweitert werden.
- Bei der Formulierung der Bestimmungsgleichungen wurde von einem Produktionsbetrieb ausgegangen. Bei anderen Betriebsstrukturen, z.B. Handelsbetrieben, ist eine Anpassung des Modells erforderlich.
- Die Abbildung der außerhalb der Einkünfte aus Gewerbebetrieb liegenden Determinanten der Einkommensteuer wurde bewußt einfach gehalten; auch bei den übrigen im Modell erfaßten Steuerarten wurden teilweise vereinfachende Annahmen gesetzt, z.B. bezüglich der Hinzurechnungen und Kürzungen des Gewerbeertrages nach §§ 8 f GewStG bzw. des Gewerkekapitals nach § 12 Abs. 2 und 3 GewStG.

Neben den aufgeführten Vereinfachungen beschränken folgende Faktoren die universelle Einsetzbarkeit des entwickelten Modells:

Seiner Konzeption nach ist das vorliegende Modell auf kleine bis mittlere Unternehmungen ausgerichtet. Dies äußert sich zum einen in der Rechtsform der unterstellten Unternehmung, nämlich eine Einzelunternehmung (durch relativ geringe Modellmodifikationen ist allerdings eine "Erweiterung" auf Personengesellschaften möglich). Entsprechend dieser Rechtsform wurde bei der Auswahl der abzubildenden Steuerarten die Einkommensteuer der Körperschaftsteuer vorgezogen. Zum anderen ist angesichts der in diesen Unternehmungen relativ geringen Anzahl von Wahlrechtsobjekten die Strategiegengenerierung so konzipiert, daß der Bilanzierende zu jedem einzelnen Wahlrechtsobjekt, für dessen bilanzielle Erfassung entsprechende Freiheitsgrade bestehen, eine Entscheidung über den Aktionsparametereinsatz zu treffen hat. Die (zeitliche) Beanspruchung des Bilanzierenden durch diese Entscheidungen hält sich dabei in Grenzen.

Für große bis sehr große Unternehmungen wäre dagegen in aller Regel statt der Einkommensteuer die Körperschaftsteuer (einschließlich der Gewinnausschüttungs- bzw. -thesaurierungsproblematik) im Modell abzubilden. Für einen effizienten Einsatz des Modells ist die Modellkonzeption an die hohe Anzahl von Wahlrechtsobjekten anzupassen. Dies könnte z.B. durch die Zusammenfassung der Wahlrechtsobjekte zu (homogenen!) Gruppen erreicht werden, für die der Bilanzierende dann steuerbilanzpolitische Entscheidungen zu treffen hätte. Unter Effizienzgesichtspunkten wäre für den Einsatz des Modells in großen Unternehmungen überdies zu fordern, daß die Stammdateneingabe weitestgehend über den Zugriff auf bereits vorhandene EDV-Datenbestände realisiert werden kann.

Im Gegensatz zu einigen anderen computergestützten Planungsmodellen ist das Arbeiten mit dem vorliegenden Modell nicht auf Mitarbeiter ohne hinreichende Sachkenntnis delegierbar; die Generierung steuerbilanzpolitischer Strategien und insbesondere die Auswahl der zu realisierenden Strategie für das Basisjahr bleibt dem Bilanzierenden vorbehalten. Der Grund hierfür liegt darin, daß dem hier entwickelten Planungsmodell ein heuristisches Problemlösungsverfahren zugrundeliegt, das unbedingt der hinreichenden fachlichen Kompetenz des Benutzers bedarf. Das heuristische Lösungsverfahren ist auch die Ursache dafür, daß der Einsatz des vorliegenden Modells nicht das Erreichen einer "optimalen" Lösung garantiert - wie dies den Verfahren der Optimalplanung immanent ist.

Weiterentwicklungen des Modells können daher darauf abzielen, mit dem gleichen - u.U. sogar mit einem geringeren - zeitlichen Planungsaufwand eine Lösung zu finden, die im Durchschnitt näher an einer "optimalen" Lösung liegt als eine mit dem vorliegenden Modell gefundene Lösung. Ansatzpunkte hierfür liegen in der vermehrten Übertragung von Heuristiken bzw. Hilfen bei der Suche nach einer zufriedenstellenden Lösung auf den Computer.

Wie bei allen deterministischen Planungsmodellen hängt auch im vorliegenden Modell die Planungsqualität von der Fähigkeit des Modellbenutzers ab, "richtige" Zukunftsdaten zu ermitteln und der Modellrechnung vorzugeben.

Die kurze Aufzählung der Grenzen des vorliegenden Modells hat gezeigt, daß es noch weiterer Anstrengungen bedarf, ein Steuerbilanzplanungsmodell zu entwickeln, das den Ansprüchen universeller Einsetzbarkeit genügt. Das vorliegende Modell soll ein erster Schritt in diese Richtung sein.

Anhang

Implementierung des Steuerbilanzplanungsmodells auf Mikrocomputer

A1 Vorbemerkungen

Das im Rahmen dieser Arbeit entwickelte Modell zur Steuerbilanzplanung wurde in der Programmiersprache BASIC auf einem Mikrocomputer (Heath WH 89) implementiert. Dabei wurde darauf geachtet, daß das Computerprogramm in materiel-
ler Hinsicht kongruent mit dem "originären" Modell ist/1/.

In formaler Hinsicht waren jedoch aufgrund von Restriktionen sowohl im Hardware- als auch im Softwarebereich Abweichungen zwischen dem "originären" Modell und dem Computerprogramm unumgänglich:

A. Restriktionen der Hardware

Die Hauptspeicherkapazität des eingesetzten 8-Bit-Mikrocomputers beträgt 64 Kilobyte (KB). Da vom Betriebssystem und vom BASIC-Interpreter bereits rund 60 % dieser Kapazität beansprucht werden, stehen für Programm und Daten nur rund 26 KB zur Verfügung.

Durch folgende Maßnahmen konnte das relativ umfangreiche Modell trotz der eng begrenzten Hauptspeicherkapazität in ein Computerprogramm transformiert werden:

1. Programmsegmentierung

Das gesamte Programm wurde in vier Programmsegmente aufgeteilt, die jeweils einen der folgenden vier - relativ gut voneinander abgrenzbaren - Modellbereiche beinhalten:

- I Eingabe der exogenen Modelldaten sowie Berechnung von jenen modellendogenen Daten, die von steuerbilanzpolitischen Dispositionen unabhängig sind

1 Eine Ausnahme besteht hinsichtlich der modellendogenen Berechnung der Reihenfolge, in der der Bilanzierende seine Entscheidungen über die Wahlrechtsausübung zur Ertragsverrechnung zu treffen hat. Im Gegensatz zum Hauptteil der Arbeit wurde im Computerprogramm auf diese Berechnung (auf der Basis der Flexibilitätsskennziffer) verzichtet; stattdessen ist die Reihenfolge bei den Wahlrechtsobjekten zur Ertragsverrechnung stets fest determiniert.

- II Berechnung der Subtrahenden der Verzichtbeträge sämtlicher Aktionsparameter sowie Berechnung und Ausgabe der Verzichtbetragsänderungen
- III Steuerberechnung; Ausgabe sämtlicher Beurteilungskriterien; Entscheidung des Bilanzierenden, ob die steuerbilanzpolitische Teilstrategie der betreffenden Periode seinem Zufriedenheitsniveau entspricht
- IV Berechnung der Einsatzniveaus der steuerbilanzpolitischen Aktionsparameter der betreffenden Periode; Entscheidung des Bilanzierenden über den Einsatz dieser Parameter

Erst durch diese Aufteilung ist es möglich, mit dem verfügbaren Speicherplatz auszukommen, da nur jeweils das gerade benötigte Programmsegment vom externen Speichermedium (Diskette) in den Hauptspeicher übertragen wird. Entsprechend der logischen Reihenfolge des Modellablaufes erfolgt ein gegenseitiger Aufruf der einzelnen Programmsegmente. Der Datenaustausch zwischen den Segmenten muß durch Einlesen bzw. Abspeichern der jeweils relevanten Daten vom bzw. auf dem externen Speichermedium realisiert werden, da bei jeder Übertragung eines Programmsegments in den Hauptspeicher das bislang dort befindliche Segment sowie alle Daten gelöscht werden.

2. Weitgehender Verzicht auf Übersichtlichkeit des Programmes

Eine im Sinne der "Strukturierten Programmierung" gebotene Übersichtlichkeit des Programmes konnte nur in geringem Umfang realisiert werden, da sowohl Kommentare (die für das Verständnis eines Programmteiles oft wichtig, für die Verarbeitung jedoch irrelevant sind) als auch Leerzeichen (zur Einrückung von Programmschleifen bzw. Unterprogrammen und zur optischen Trennung der Variablen von Operatoren bzw. Programmanweisungen) in nicht unerheblichem Maße Speicherplatz beanspruchen (Die im nachfolgenden Programmlisting enthaltenen Kommentare wurden nachträglich in das Programm "gemischt"; in dem für die Verarbeitung bestimmten Programm sind diese Kommentare nicht enthalten).

3. Mehrfache Verwendung gleicher Variablenamen

Jede im Hauptspeicher befindliche Information beansprucht so lange Speicherplatz, bis sie entweder durch einen entsprechenden Befehl gelöscht wird (ein solcher Befehl "kostet" seinerseits auch Speicherplatz) oder

bis der Variablen, als deren Wert diese Information gespeichert war, eine neue Information zugewiesen wird.

Zahlreiche Variablenwerte haben im Programmablauf nur eine zeitlich beschränkte Relevanz, da sie in andere Variablenwerte (z.B. als erklärende Variable) eingehen und danach nicht mehr benötigt werden. Es bietet sich aus Gründen der Speicherplatzersparnis an, die Namen dieser Variablen dann wieder mit einer neuen Information zu belegen, wenn der bisherige Variablenwert für den weiteren Programmablauf keine Relevanz mehr besitzt.

Im nachfolgenden Computerprogramm sind solche mehrfach verwendeten Variablennamen in der mit "H" beginnenden Gruppe von Variablennamen zu finden.

Aufgrund der dem Modell zugrundeliegenden Prämisse, daß (zum Zwecke der Ermittlung der Substanzsteuerbelastung) bei den abnutzbaren Anlagegütern (= Indikator $I1(i)=1$) entweder der Teilwert (= Indikator $I4(i,t)=1$) oder die mutmaßlichen Anschaffungskosten (Indikatorwert $I4(i,t)=0$) zu den einzelnen Bilanzstichtagen bekannt sind, kann die Variable $PT(i,t)$ im Programm sowohl für den Teilwert als auch für die mutmaßlichen Anschaffungskosten verwendet werden, da der Indikator $I4(i,t)$ eine Verwechslung ausschließt.

4. Beschränkung der Hauptspeicherresidenten Daten auf die für die jeweilige Periode relevanten Informationen

Vom externen Speichermedium werden jeweils nur diejenigen Daten in den Hauptspeicher geladen, die für die gerade betrachtete Periode benötigt werden.

Die Vorteile dieser Beschränkung liegen darin, daß

- a) jeweils nur ein Teil der gesamten Daten Hauptspeicherplatz beansprucht (der Rest ist auf dem externen Speichermedium jederzeit verfügbar) und
- b) es sich in vielen Fällen erübrigt, die Variablen im Programm explizit mit einem Periodenindex zu versehen.

B. Restriktionen der Software

Sowohl die Logik als auch die Syntax der verwendeten Programmiersprache (Microsoft-BASIC) legen bei der Transformation des "originären" Modells in ein Computerprogramm gewisse Beschränkungen auf, die ebenfalls zu (formalen) Abweichungen zwischen dem "originären" Modell und dem Computerprogramm führen.

1. Zum Teil vom "originären" Modell abweichende Verwendung von Variablennamen im Computerprogramm

Ursachen:

- a) Für die Unterscheidung von Variablen sind in der verwendeten BASIC-Version nur die beiden ersten Zeichen des Variablennamens signifikant.
- b) Ca. 100 "geschützte Wörter" dürfen nicht verwendet werden, da diese Wörter BASIC-Anweisungen bzw. BASIC-Operatoren darstellen.

In den Fällen, in denen die im Programm verwendeten Variablennamen von denen des Hauptteils der Arbeit abweichen, sind im Symbolverzeichnis die im Programm verwendeten Variablennamen in eckigen Klammern angefügt.

2. Spezifische Bedeutung des Gleichheitszeichens im Computerprogramm

Bei den Bestimmungsgleichungen im Hauptteil der Arbeit handelt es sich um Gleichungen im mathematischen Sinne, d.h. es werden Aussagen über die Gleichheit der beiden Größen links und rechts vom Gleichheitszeichen getroffen.

Dagegen sind die im Computerprogramm enthaltenen "Gleichungen" im mathematischen Sinne keine Gleichungen, sondern vielmehr "Zuordnungsanweisungen" oder "Zuweisungen", d.h. das Gleichheitszeichen hat im Programm die Funktion, einer (links vom Gleichheitszeichen stehenden) Variablen den Wert eines (rechts vom Gleichheitszeichens stehenden) arithmetischen Ausdrucks zuzuordnen. Aus diesem Grund kann im nachfolgenden Computerprogramm in vielen Fällen eine Indizierung von Variablen mit dem Periodenindex "T" entfallen, da es in einer "Zuweisung" möglich ist, eine Variable gleichzeitig als abhängige Variable und als erklärende Variable zu verwenden.

Beispiel:

Der Wert einer Variablen A zum Ende einer Periode t ergebe sich aus dem Wert der Variablen A zum Periodenanfang zuzüglich einer Veränderungsgröße B. Während es bei einer Bestimmungsgleichung erforderlich ist, die Variable A mit Periodenindex zu versehen

$$A(t+1) = A(t) + B,$$

kann im Programm der alte Variablenwert von A durch den neuen Variablenwert von A überschrieben werden, wobei sich der neue Wert ergibt aus dem bisherigen Wert zuzüglich der Veränderungsgröße B:

$$A = A + B$$

Voraussetzung für den Verzicht auf eine Indizierung ist jedoch, daß der alte Wert von A nach dieser Zuweisung im weiteren Programmablauf nicht mehr benötigt wird/1/.

An dieser Stelle sei auch darauf hingewiesen, daß die explizite Zuweisung des Wertes "Null" zu einer Variablen nicht erforderlich ist, da sämtliche Variablen, denen im Programmablauf noch keine Werte zugewiesen wurden, automatisch mit "Null" initialisiert sind.

3. Besondere Indizierung von Variablen, die sich auf Perioden vor dem Basisjahr beziehen

In der Programmiersprache BASIC ist es bei der Indizierung von Variablen nicht möglich, negative Indizes zu verwenden. Da die Variablen des Basisjahres im "originären" Modell mit dem Periodenindex $t=0$ indiziert sind, müssen im Programm die Variablen in den Fällen, in denen auch Variablenwerte aus Vorperioden des Basisjahres für die Modellrechnung relevant sind, mit einem gesonderten Periodenindex versehen werden. Dabei wird die erste relevante Periode mit dem Indexwert "Null" gekennzeichnet; der Indexwert für das Basisjahr ist dann identisch mit der Anzahl der relevanten Perioden vor dem Basisjahr.

Beispiel:

Die Variable $RB(k,t)$ kennzeichnet den Buchwert der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k zu Beginn der Periode t. Da zur Bestimmung des Manövrieraufwandes die Kenntnis der Buchwerte zu Beginn der Vor- und der Vorvorperiode erforderlich ist, muß der Index t für die Vorvorperiode den Wert Null, mithin für das Basisjahr den Wert 2 haben. Im Computerprogramm wird die Variable $RB(K,T)$ daher nicht mit dem Periodenindex "T" indiziert ("T" hätte für die Vorvorperiode des Basisjahres den Wert -2), sondern mit "T2" (wobei $T2 = T+2$). Damit wird formal zwar die Verwendung eines einheitlichen Periodenindizes durchbrochen, materiell handelt es sich bei "T" und "T2" jedoch um den gleichen Periodenindex.

1 Sofern jedoch auf eine zurückliegende Periode "zurückgesprungen" wird, muß sichergestellt sein, daß der alte Wert von A auf der Diskette gespeichert ist bzw. sich aus dort abgespeicherten Werten ergibt.

A2 Quellenprogramm

```

100 REM*****
110 REM***
120 REM***          S T E U E R B I L A N Z P L A N U N G          ***
130 REM***
140 REM*****
150 REM***
160 REM***          S E G M E N T      I          VERSION 4.1          ***
170 REM***          =====          ***
180 REM***          ***
190 REM*** In diesem Segment erfolgt die Eingabe der exogenen Modelldaten. ***
200 REM*** Soweit moeglich, werden diese Daten Plausibilitaetspruefungen ***
210 REM*** unterzogen (vgl. z.B. Programmzeilen 2260 - 2290). Ausserdem ***
220 REM*** werden hier bereits diejenigen modellendogenen Daten fuer die ***
230 REM*** Planperioden (t=1 bis t=tn) berechnet, die von steuerbilanzpoli- ***
240 REM*** tischen Dispositionen unabhaengig sind (Programmzeilen 6000 - ***
250 REM*** 6990). Lediglich als Hilfe beim Programmtest (Beschleunigung!) ***
260 REM*** wurde ein kompletter Satz Eingabedaten explizit in das Programm ***
270 REM*** aufgenommen; fuer spaetere "Produktionslaeufer" des Programms ist ***
280 REM*** diese Art der Datenspeicherung zu (speicherplatz-)aufwendig ***
290 REM*** (Programmzeilen 12000 - 14999). ***
300 REM***          ***
310 REM*****
510 REM      DIMENSIONIERUNG UND INITIALISIERUNG DER VARIABLEN
520 REM      *****
530 CLEAR(440)
540 DEFINT I-M,T,W
550 DEFSTR0
560 O1=CHR$(27):O2=O1+"Y1":O3=O1+"P":O4=O1+"Q"
570 I=10:J=8:K=3:L=3:DIM EX(5,1),GX(5,1),PB(I,4),IH(I,4),PT(I,4),QB(J,4),QT(J,4),
,QX(J,4),RB(K,8),KI(K,8),RT(K,8),RZ(K,5),S(29),UB(L,4),UC(L,3),UH(L,3),UP(L,4),UQ
(L,J,3),UU(L,L),UX(L,4),YB(11,5)
580 S2$="SY2:"
590 OA=STRING$(40,61)
600 OB=STRING$(79,45)
610 OC=""          Ü   ###,###,###.##          Ü          Ü   ###,###
,###.##"
620 OD=""          Ü   ###,###,###.##"
630 OE=O1+"E":OI=O1+"I":OT=CHR$(7):OU="unbekannt":OY=O1+"Y":OX=O1+"X1"
640 OF="F A L S C H E   E I N G A B E ! ! !   BITTE WIEDERHOLEN !"
650 OG="BITTE HABEN SIE ETWAS GEDULD. ICH BIN BESCHAEFTIGT."
660 OH="INKONSISTENZ DIESER EINGABEN ZU ENTSPRECHENDEM WERT DER SALDENBILANZ I"
670 OQ="Sollen die vorhandenen Daten verwendet werden?(ja=1)"
680 OW=""          weiter ----> irgend eine Taste druecken
685 O9="Dateneingabe fuer die zuletzt eingegebene Gruppe wiederholen(=1)<0">
690 SP$="S T E U E R B I L A N Z P L A N U N G"

```

```
1000 REM*****
1001 REM***  P R O G R A M M S T E U E R U N G      ***
1003 REM*****
1005 T0=1981;TN=3;T5=5;TH=2 ' Initialisierung Basisjahr und Anzahl Planperioden
1010 PRINTOE
1020 PRINTTAB(20)SP$
1030 PRINTTAB(19)STRING$(39,42)
1040 PRINT:PRINT
1050 O="";INPUT"Ausgabe BILDSCHIRM (=0) oder DRUCKER (=1) <0>";O;IFO="1"THENV$="
LP1:"ELSEV$="TT;"
1060 INPUT"Fuer welches Jahr soll die Steuerbilanz aufgestellt werden <1981>";T0
1065 PRINT"Beginn von";T0;"Hauptfeststellungszeitpunkt (=0) bzw. Anzahl der Jahr
e bis zum"
1067 PRINT"naechsten HFStZP (=1 oder 2) <2>";;INPUTTH;IFTH<0ORTH>3THENDV=OF:GOSU
B9910:GOTO1067
1070 INPUT"Fuer wieviele Planjahre sollen die Abschluesse ausgerechnet werden <3
>";TN
1080 IF TN>3 THEN PRINT"Fuer mehr als 3 Jahre reicht die Speicherkapazitaet des
Rechners derzeit nicht aus. Umfasst Ihr Planungszeitraum mehr als 3 Perioden, so
muessen Sie ihn teilenund zwei Laeufer durchfuehren.";TN=3:PRINT:GOTO1070
1090 PRINTOE
1100 PRINT"Eingabe der Saldenbilanz I des Basisjahres"
1110 PRINTOQ;:INPUTO
1120 IF O="1" THEN GOSUB 12000 ELSE GOSUB 2000
1130 PRINTOE:PRINT"Eingabe von planungsrelevanten Daten des Basisjahres und der
Vorperiode(n)"
1140 PRINTOQ;:INPUTO
1150 IFO="1"THENGOSUB12500ELSEGOSUB2500
1160 PRINTOE:PRINT"Eingabe der ZUKUNFTSDATEN"
1170 PRINTOQ;:INPUTO
1180 IFO="1"THENGOSUB13000ELSEGOSUB3000
1190 PRINTOE:PRINT"Daten der Wahlrechtsobjekte":PRINTOQ;:INPUTO
1200 IFO="1"THENGOSUB14000ELSEGOSUB4000
1230 PRINTOE:O="";INPUT"Weiter (=0) oder Dateneingabe wiederholen (=1) <0>";O;IF
O="1"THEN1005
1240 PRINTOE:MO=0:PRINT"Wurde Datensatz 'Wahlrechtsobjekte' seit dem letzten Pro
grammablauf geaendert?";INPUT"(ja=1) <0>";MO
1250 OV=OG:GOSUB9910
1300 GOSUB6000
1350 IF MO=1THEN O="II"ELSE O="III"
1400 PRINTOE:PRINTTAB(20)SP$:PRINTTAB(19)STRING$(39,42);PRINT:PRINTTAB(34)"SEGME
NT "+O
1950 GOSUB8000
1960 RUN"syl:verzicht" ' AUFRUF VON PROGRAMMSEGMENT II
1970 RUN"syl:chisbi3"
1990 END
1999 REM*****
```

```
2000 REM*****
2001 REM  EINGABE DER WERTE DER SALDENBILANZ I DES BASISJAHRES
2002 REM *****
2010 PRINTOE
2020 PRINT"Bitte geben Sie die Werte der Saldenbilanz I des Basisjahres ein!"
2030 PRINT:PRINT:PRINT"SOLLSALDEN":PRINT
2040 INPUT"SACHANLAGEN      ";S(6)
2050 INPUT"FINANZANLAGEN   ";S(12)
2060 INPUT"ROH-M.-B.-ST.   ";S(18)
2070 INPUT"FERT./UNF. ERZ.";S(14)
2080 INPUT"FORDERUNGEN LuL";S(13)
2090 INPUT"ZAHLUNGSMITTEL ";S(28)
```

```

2100 INPUT"BEST.VERMINDER.";S(9)
2110 INPUT"FIXER AUFWAND ";S(3)
2120 INPUT"ROHSTOFFVERBR. ";S(20)
2130 INPUT"ZINSAUFWAND ";S(26)
2140 INPUT"AUFW. ALT-VERS.";S(1)
2150 INPUT"GEWERBESTEUER ";S(16)
2160 INPUT"SONST. AUFWAND ";S(21)
2170 PRINT;PRINT"HABENSALDEN";PRINT
2180 INPUT"EIGENKAPITAL ";S(11)
2190 INPUT"ST.FR. RUECKL. ";S(19)
2200 INPUT"PENSIONS RUECKST";S(17)
2210 INPUT"VERBINDLICHK. ";S(25)
2220 INPUT"UMSATZERLOESE ";S(24)
2230 INPUT"BEST.ERHOEHUNG ";S(7)
2240 INPUT"ZINSERTRAG ";S(27)
2250 INPUT"SONST. ERTRAG ";S(22)
2260 HS=S(6)+S(12)+S(18)+S(14)+S(13)+S(28)+S(9)+S(3)+S(20)+S(26)+S(1)+S(16)+S(21)
2270 HH=S(11)+S(19)+S(17)+S(25)+S(24)+S(7)+S(27)+S(22)
2280 IFHS=HH GOTO2490
2290 PRINTOE;PRINT"Die Summe der Sollsalden ist nicht gleich der Summe der Haben
salden!";OV=DF;GOSUB9910;GOTO2020
2490 RETURN
2499 REM*****
2500 PRINTOE ' EINGABE VON STEUERLICH RELEVANTEN DATEN etc
2510 S$(1)="GewSt";S$(2)="Est";S$(3)="KiSt";S$(4)="VSt";S$(5)="-Vorauszahlung in
";S$(6)="-Zahlung in";S$(7)="-Schuld in";S$(8)="Saldo aus Hinzurechnungen u. Kuer
z. nach $"
2520 PRINTS$(1);S$(7);T0-1;INPUTGS(0);IFGS(0)>0THEN2540
2530 FORT=0T04;PRINT"Verlustvortrag(GewSt) aus";T0-5+T;INPUTGX(T,0);NEXTT
2540 PRINTS$(1);S$(5);T0-1;INPUTBV(0)
2550 PRINTS$(1);S$(5);T0;INPUTGV(1)
2560 PRINT"Massgebend. EW des BV zu Beginn von";T0;INPUTGWM
2570 PRINTS$(8);" 8 u. 9 GewStG in";T0;INPUTGM(0)
2580 PRINTS$(8);"-Hebesatz (als Faktor, z.B. 2.75)";INPUTGF
2600 PRINTS$(2);S$(7);T0-1;INPUTES(0);IFES(0)>0THENPRINT"Einkommen nach § 2 Abs
, 4 EstG (nach Verlustvortrag) in ";T0-1;INPUTED(0);GOTO2620
2610 FORT=0T04;PRINT"Verlustvortrag(ESt) aus";T0-5+T;INPUTEX(T,0);NEXTT
2620 PRINTS$(2);"-Freibetraege in";T0-1;INPUTEF(0)
2630 PRINTS$(2);"-Freibetraege in";T0;INPUTEF(1)
2640 PRINT"Summe abzugsf. Sonderausgaben (ohne KiSt) in";T0;INPUTEA(0)
2650 PRINTS$(2);S$(5);T0-1;INPUTEV(0)
2660 PRINTS$(2);S$(5);T0;INPUTEV(1)
2670 INPUT"Uebrigcs Einkommen im Basisjahr";EU(0)
2680 INPUT"Entnahmen (NUR hier: INKLUSIVE pers. Steuerzahlungen)";ZEN(0)
2690 PRINTS$(3);S$(7);T0-1;INPUTCS(0)
2700 PRINTS$(3);S$(5);T0-1;INPUTCV(0)
2710 PRINTS$(3);S$(5);T0;INPUTCV(1)
2720 PRINT"steuerl. relev. Gesamtvermoegen zu Beginn von";T0;INPUTVGM
2730 PRINTS$(4);S$(7);T0-1;INPUTVS(0)
2740 PRINTS$(4);S$(5);T0-1;INPUTVV(0)
2750 PRINTS$(4);S$(5);T0;INPUTVV(1)
2760 PRINTOE;INPUT"Wurden in den vergangenen Jahren Rucklagen nach § 74 EstDV ge
bildet(ja=1)";0;IFO="1"THEN2770ELSE2780
2770 FORT=0T05;PRINT"Preissteiger.rueckl. des Jahres";T0+T-6;INPUTYB(T,0);NEXTT
2780 REM weiter
2990 RETURN

```



```

2999 REM*****
3000 REM  Z U K U N F T S D A T E N
3010 PRINTOE:DIM H(TN)
3020 PRINT"Bitte geben Sie folgende Daten ueber die von Ihnen erwartete Zukunft
ein:"
3030 PRINT"Sofern sich keine Veraenderung gegenueber dem Vorjahr ergibt -> ledig
lich die RETURN-Taste druecken!"
3040 PRINT
3050 PRINT"   Jahr           ";T0;"           ";FORT=1TOTN:PRINTT0+T;"           ";NEXTT:PRINT
3060 O="Forderungen      ":H(0)=S(13):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:8FO(T)=H(T)
:NEXTT
3070 O="Aufwand fix      ":H(0)=S(3):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:BAF(T)=H(T)
:NEXTT
3080 O="Zahlungsmitt.":H(0)=S(28):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:BZM(T)=H(T)
:NEXTT
3090 O="Sollzinssatz     ":H(0)=0:OO=OU:60SUB3210:FORT=0TOTN:ZSZ(T)=H(T):NEXTT
3100 O="Habenzinss.      ":H(0)=0:OO=OU:60SUB3210:FORT=0TOTN:ZHZ(T)=H(T):NEXTT
3110 O="Entnahmen        ":H(0)=ZEN(0):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:ZEN(T)=H(T)
:NEXTT
3120 O="Uebr. Eink.      ":H(0)=EU(0):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:EU(T)=H(T)
:NEXTT
3130 O="Sonderausg.      ":H(0)=EA(0):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:EA(T)=H(T)
:NEXTT
3140 O="Freibetraege     ":H(0)=EF(1):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:EF(T+1)=H(T)
:NEXTT
3150 O="Uebr. Verm.      ":H(0)=VU(0):OO=OU:60SUB3210:FORT=0TOTN:VU(T)=H(T):NEXTT
3160 PRINT$(8):O="8 u. 9 GewStG":H(0)=GM(0):OO=STR$(H(0)):60SUB3210:FORT=0TOTN:
GM(T)=H(T):NEXTT
3170 PRINT$(8):O="12 Abs 2 u. 3":H(0)=0:OO=OU:60SUB3210:FORT=0TOTN:6H(T)=H(T):N
EXTT
3180 O="Korr.wert 6A      ":H(0)=6A(0):OO=OU:60SUB3210:FORT=0TOTN:6A(T)=H(T):NEXTT
3190 ERASE H
3200 RETURN
3210 PRINTO;:PRINTOO;
3220 FORT=1TOTN
3230 H(T)=H(T-1)
3240 IF T=1 THEN PRINTAB(23+12*(T-1))" ";INPUTH(1) ELSE PRINTTAB(24+12*(T-1));OI
;:INPUTH(T)
3250 NEXTT
3990 RETURN

```

```

3999 REM*****
4000 REM  EINGABE DER DATEN DER WAHLRECHTSOBJEKTE
4002 REM *****
4004 REM  ANLAGEGUETER
4006 REM *****
4010 PRINTOE:HPLAUS=0:IH(I,0)=0:PB(I,0)=0
4020 PRINT"Es wurden bzw. werden folgende Anlagegueter angeschafft:
4030 PRINT:INPUT      Anzahl der Gueter ";IN:IF IN=0 THEN 4300
4040 FOR I=1 TO IN:PRINT:PRINT"Anlagegut Nr. ";I
4045 PK(I)=T0+TN+2
4050 INPUT"   Objekt (z.B. Drehbank XY)           ";P$(I)
4060 INPUT"   Zugangsjahr                         ";PJ(I)
4070 INPUT"   Zugangsmonat (z.B. 7 fuer Juli)      ";PM(I)
4080 INPUT"   Anschaffungskosten                   ";PA(I)
4090 INPUT"   Nutzungsdauer                        ";PN(I)
4100 INPUT"   Abgangsjahr (wenn unbek.->RETURN)";PK(I)
4105 IF PK(I)=0 THEN PK(I)=T0+T+1
4110 IF PK(I)<=T0+TN THEN INPUT"   Restverkaufserloes           ";PV(I)

```



```

4120 INPUT" Art des Gutes (n.abn.=0 unbew=1 bew=2)";I1(I)
4130 INPUT" foerder.wuerd. Zwecksetzung ($7d=1)";I2(I)
4140 INPUT" Standortverguenstigung (Berlin=1 ZonenR=2)";I3(I)
4150 IFPJ(I)>=T0THEN4190
4160 INPUT" Buchwert zu Beginn d. Basisjahres";PB(I,0)
4170 INPUT" Abschr.verf.(lin=0 deg=1 $7d=2,...)";IH(I,0)
4180 TX=0;IFPM(I)>1THENINPUT"Wieviele Monate im 1. Jahr abgeschrieben";M:PN(I)=
PN(I)+(12-M)/12
4190 H=PK(I)-T0-1;IFH>TNTHENH=TN
4200 FORT=1TOH+1
4205 IFPJ(I)>=T0+T THEN4250
4210 PRINT"Teilwert zu Beginn des Jahres ";T0+T;
4215 IFI1(I)<2THENI4(I,T)=1:GOTO4240ELSEPRINT"bekannt (ja=1)";INPUTI4(I,T)
4220 IFI4(I,T)=0THENPRINT"mutmassliche Ansch.kosten";GOTO4240
4230 IFI4(I,T)=1THENPRINT"Teilwert";ELSEOV=QF:GOSUB9910:GOTO4210
4240 INPUTPT(I,T):PRINT
4250 NEXTT
4260 HPLAUS=HPLAUS+PB(I,0)
4270 IFPJ(I)=T0THENHPLAUS=HPLAUS+PA(I)
4280 NEXTI
4290 IFHPLAUS<>S(6) THENPRINTOH:OV=QW:GOSUB9910:GOTO4010
4295 H=0:PRINTO9;:INPUTH:IFH=1THEN4010

4300 REM ROHSTOFFE
4302 REM *****
4310 PRINTOE:FORJ=1TOJN:QB(J,0)=0:QM(J)=0:QX(J,1)=0:NEXTJ
4320 PRINT"Es wurden bzw. werden folgende Rohstoffe angeschafft:":PRINT
4330 INPUT" Anzahl der Rohstoffe ";JN:IFJN=0THEN4600
4340 FORJ=1TOJN:PRINT
4350 INPUT" Rohstoff (z.B. Granulat YZ) ";Q$(J)
4360 INPUT" Zugangsjahr ";QJ(J)
4362 INPUT" vertretbares Gut (ja=1) ";J1(J)
4364 INPUT" Inanspruchn. $ 80 ESTDV soegl(=1)";J2(J)
4370 IFQJ(J)<T0+1THENINPUT" Bestand am Ende des Basisjahres ";QX(J,1)ELSEI
NPUT" Anschaff.menge";QM(J)
4390 INPUT" Anschaffungspreis pro ME ";QA(J)
4410 IFQJ(J)<T0THENINPUT" Bilanzwert des Vorjahres pro ME ";QB(J,0)
4420 FORT=0TOTN+1:IFQJ(J)>T+T0+1THEN4440
4430 PRINT" Preis pro ME zu Beginn von";T+T0;:INPUTQP(J,T)
4440 NEXTT
4490 NEXTJ
4495 H=0:PRINTO9;:INPUTH:IFH=1THEN4310

4600 REM PENSIONSVERPFLICHTUNGEN
4602 REM *****
4610 PRINTOE:FORK=1TOKN:FORT=0TOTN:RZ(K,T)=0:NEXTT:KH(K)=0:NEXTK
4620 INPUT"Anzahl der Arb.n., fuer die Pensionszusagen bestehen bzw. bestehen we
rden";KN:IFKN=0THEN4800
4630 FORK=1TOKN
4640 INPUT"Name/Pers.Nr. des Pensionsberechtigten";R$(K)
4650 FORT=0TOTN+3
4660 PRINT"Teilwert der Verpflichtung zu Beginn von";T0+T-2;:INPUTRT(K,T)
4670 PRINT"Steigerung des Barwertes der Verpflichtung von Ende";T0+T-3;"bi
s Ende";T0+T-2
4680 PRINT" ... um weniger als oder gleich 25% -->0"
4690 INPUT" ... um mehr als 25% -->1";KI(K,T):IFKI(K,T)>1THEN4670
4695 PRINT
4700 NEXTT

```

```

4720 FORT=0T02:PRINT"Buchwert der RSt. zu Beginn von";T0+T-2;:INPUTRB(K,T):NE
XTT
4730 INPUT"Jahr, in dem Arb.n. mit Anspruch ausscheidet";KJ(K)
4740 INPUT"Jahr, in dem Pensionszahlungen aufgenommen werden";KK(K)
4750 IFKK(K)>T0+TNTHEN4790
4760 KX=KK(K)-T0:IFKX<0THENKX=0
4770 FORT=KXTOTN:PRINT"Pensionszahlung im Jahr";T+T0;:INPUTRZ(K,T):NEXTT
4780 IFKK(K)<T0THENINPUT"Aufloesungsverf. (1=vers.math., 2=buchhalt.)";KH(K)
4790 PRINT:PRINT:NEXTK
4795 H=0:PRINT09;:INPUTH:IFH=1THEN4620

```

```

4800 REM (HALB-)FERTIGPRODUKTE
4802 REM *****
4810 PRINT0E
4820 INPUT"Anzahl der (Halb-)Fertigerzeugnisse";LN:IFLN=0THEN4990
4830 FORL=1TOLN:PRINT:PRINT
4840 INPUT" Produktart "U$(L)
4850 INPUT" Buchwert einer ME zu Beginn Basisj."UB(L,0)
4860 FORT=1TOTN+1:PRINT" am Anfang von";T0+1;"vorhand. ME";:INPUTUX(L,T):NE
XTT
4870 FORLL=1TOLN:IFLL=LTHEN4890
4880 PRINT"ME des Gutes mit Index "LL", die in eine Einheit des Gutes "U$(L
)" eingehen";:INPUTUU(L,LL)
4890 NEXTLL
4900 FORT=1TOTN:PRINTT+T0
4910 INPUT" akt.pfl. Aufwend. "UC(L,T)
4920 INPUT" Herstell.-Menge "UH(L,T)
4930 INPUT" Verk. Preis "UP(L,T)
4940 FORJ=1TOJN:PRINT" benoetigte ME der Rohst.art "Q$(J);:INPUTUQ(L,J,T
):NEXTJ
4950 NEXTT
4960 H=0:PRINT09;:INPUTH:IFH=1THEN4810
4990 RETURN

```

```

4999 REM*****
5000 REM BERECHNUNG VON MODELLENDOGENEN ZUKUNFTSDATEN, DIE UNABHAENGIG
5002 REM VON STEUERILANZPOLITISCHEN DISPOSITIONEN SIND
5004 REM*****
5007 REM FORTSCHREIBUNG DER BESTANDSMENGEN QX(J,T+1) ZUM PERIODENENDE VON T
5010 FORJ=1TOJN
5020 FORT=1TOTN
5030 H=0:IFQJ(J)=T+T0THENQX(J,T)=QM(J)
5040 FORL=1TOLN:H=H+UH(L,T)*UQ(L,J,T):NEXTL
5050 QX(J,T+1)=QX(J,T)-H
5060 NEXTT
5070 NEXTJ
5075 REM BERECHN. DER AUSGABEN FUER ANLAGENKAEUFE UND EINNAHMEN AUS -VERKAEUFEN
5080 FORT=1TOTN
5090 FORI=1TOIN
5100 IFPJ(I)=T+T0THENFIA(T)=FIA(T)+PA(I)
5110 IFPK(I)=T+T0THENFEA(T)=FEA(T)+PV(I)
5120 NEXTI
5125 REM BERECHN. DER AUSGABEN FUER ROHSTOFFE SOWIE SUBSTANZSTEUERL. WERTES
5130 FORJ=1TOJN
5140 IFQJ(J)=T+T0THENFRO(T)=FRO(T)+QM(J)*QA(T)
5150 IFQJ(J)<T+T0THENQS(T)=QS(T)+QX(J,T)*QP(J,T)
5160 NEXTJ

```

```
6165 REM BERECHN. DER ZAHLUNGEN ZUR ARBN.-ALTERSVERS. UND SUBSTANZIST. WERT
6170 FORK=ITOKN
6180 SAA(T)=SAA(T)+RZ(K,T)
6190 RS(T)=RS(T)+RT(K,T)
6200 NEXTK
6205 REM BERECHNUNG DER UMSATZERLOESE BUM(T)
6210 FORL=ITOLN
6220 H=0
6230 FORLS=ITOLN
6240 H=H+UU(LS,L)*UH(LS,T)
6250 NEXTLS
6260 BUM(T)=BUM(T)+(UX(L,T)-UX(L,T+1)+UH(L,T)-H)*UP(L,T)
6270 NEXTL
6280 NEXTT
6290 GV(1)=S(16)
6990 RETURN

6999 REM*****
8000 REM AUSGABE DER DATEN AUF DISKETTE
8002 REM *****
8004 REM DATEN FUER SEGMENT III
8005 REM *****
8010 OPEN"O",1,S2$+"FIX3":PRINT#1,0A,"0B","CHR$(34)OCCHR$(34)","CHR$(34)ODCHR$(
34)","OF","OG","OW","OX","SP$","V$;CLOSE
8020 OPEN"O",1,S2$+"FIX4":PRINT#1,01,"02","03","04","0E","0F","0G","0T","0W","0
X","0Y","SP$","V$;CLOSE
8050 OPEN"O",1,S2$+"DAT0":FORI=1TO29:PRINT#1,S(I);:NEXTI:CLOSE
8200 REM AUSGABE VON ENDOGENEN GROESSEN
8210 OPEN"O",1,S2$+"END00"
8220 PRINT#1,GWR;CS(0);EC(0);ES(0);GS(0);VS(0);VGM
8230 FORT=0TO2:PRINT#1,CV(T),EV(T),GV(T),VV(T);NEXTT
8250 FORX=0TO1:FORT=0TO5:PRINT#1,EX(T,X);GX(T,X);NEXTT:NEXTX
8260 CLOSE
8300 REM AUSGABE VON EXOGENEN GROESSEN
8310 FORT=0TOTN
8320 OPEN"O",1,S2$+"EX0A"+RIGHT$(STR$(T),LEN(STR$(T))-1)
8330 PRINT#1,EA(T);EF(T);EF(T+1);EU(T);GA(T);GF;GH(T);GM(T);QS(T);RS(T);VU(T)
8340 CLOSE
8350 NEXTT
8400 FORT=1TOTN
8410 OPEN"O",1,S2$+"EX0B"+RIGHT$(STR$(T),LEN(STR$(T))-1)
8420 PRINT#1,FEA(T);FIA(T);FRO(T);SAA(T);BAF(T);BFO(T);BUM(T);BZM(T);ZEN(T);ZHZ
(T);ZSZ(T)
8430 CLOSE
8440 NEXTT
8500 REM DATEN FUER SEGMENTE II UND IV
8502 REM *****
8510 OPEN"O",1,S2$+"DATPAR.DAT"
8520 PRINT#1,IN;JN;KN;LN
8530 FORI=1TOIN
8540 PRINT#1,PA(I);PJ(I);PK(I);PM(I);PN(I);PV(I);I1(I);I2(I);I3(I);
8550 FORT=0TOTN+1:PRINT#1,PB(I,T);IH(I,T);I4(I,T);PT(I,T);RR;:NEXTT:PRINT#1,P$(
I)
8560 NEXTI
8570 FORJ=1TOJN
8580 PRINT#1,QA(J);QJ(J);J1(J);J2(J);Q$(J)
8590 FORT=0TOTN+1:PRINT#1,QB(J,T);QP(J,T);QX(J,T);:NEXTT
8600 NEXTJ
8610 FORT=0TOTN;FORTI=0TOTN+6:PRINT#1,YB(TI,T);:NEXTTI:NEXTT
```

```
8620 FORK=1TOKN
8630 PRINT#1,KH(K);KJ(K);KK(K);R$(K)
8640 FORT=0TOTN+3:PRINT#1,RB(K,T);KI(K,T);RT(K,T);:NEXTT
8650 FORT=0TOTN:PRINT#1,RZ(K,T);:NEXTT
8660 NEXTK
8670 FORL=1TOLN
8680 FORLL=1TOLN:PRINT#1,UU(L,LL);:NEXTLL
8690 FORT=1TOTN
8700 PRINT#1,UB(L,T);UC(L,T);UH(L,T);UP(L,T);UX(L,T);
8710 FORJ=1TOJN:PRINT#1,UQ(L,J,T);:NEXTJ
8720 NEXTT
8725 PRINT#1,UX(L,TN+1);U$(L)
8730 NEXTL
8980 CLOSE#1
8990 RETURN
```

```
9900 REM HILFSROUTINE
9901 REM *****
9902 REM *** Diese Routine dient dazu, dem Benutzer in der 25. Bildschirmzeile*
9903 REM *** Fehlerhinweise zu geben, die Tastatur waehrend laengerer Rechen-**
9904 REM *** operationen fuer Benutzereingaben zu sperren usw. ***
9905 REM *** In den uebrigen Segmenten ist diese Routine ebenfalls enthalten.**
9910 IFOV=0F OROV=0GTHENA=10ELSEA=20
9913 IFOV=0HTHENPRINT01+"ä":GOTO9960
9915 IFOV=0GTHENPRINT01+"ü"
9920 PRINT01+"j";:PRINT0X;03;0Y;CHR$(56);CHR$(31+A);0V;
9930 FORXX=1TO50:IFOV=0FTHENPRINT0T
9940 IFOV=0WTHENO=INPUT$(1):GOTO9960
9950 NEXT
9960 PRINT04;:IFOV<>0GTHENPRINT02;
9970 PRINT01+"k";:IFOV=0FTHENPRINT01+"A";01+"K";
9990 RETURN
```

```
11990 REM*****
12000 REM***          FUER TESTZWECKE ABGESPEICHERTER DATENSATZ          ***
12002 REM*****
```

12005 REM WERTE DER SALDENBILANZ I DES BASISJAHRES

12007 REM *****

```
12010 S(1)=0:S(2)=0:S(3)=365000!:S(4)=0:S(5)=0:S(6)=211250!:S(7)=8600:S(8)=0
12020 S(9)=0:S(10)=0:S(11)=264950!:S(12)=0:S(13)=60000!:S(14)=87200!:S(15)=0
12030 S(16)=20000:S(17)=31200:S(18)=144300!:S(19)=20000:S(20)=155400!
12040 S(21)=45000!:S(22)=0:S(23)=0:S(24)=692000!:S(25)=120000!:S(26)=30000
12050 S(27)=1400:S(28)=20000:S(29)=0
12490 RETURN
```

12500 REM STEUERLICH RELEVANTE DATEN

12502 REM *****

```
12510 EE(0)=0:EX(0,0)=50000!:EX(1,0)=20000:EX(2,0)=10000:EX(3,0)=0:EX(4,0)=0
12530 GS(0)=18000:GV(0)=20000:GV(1)=S(16):GMM=500000!
12540 GM(0)=0
12560 EA(0)=4000:ED(0)=0:EF(0)=2000:EF(1)=2000:ES(0)=0:EU=2000!:EV(0)=0:EV(1)=0
12570 CS(0)=0:CV(0)=0:CV(1)=0
12580 VS(0)=1080:VV(0)=800:VV(1)=800:VGM=500000!
12600 ZEN(0)=36800!:GF=3
12610 YB(0,0)=2000:YB(1,0)=0:YB(2,0)=3000:YB(3,0)=5000:YB(4,0)=10000:YB(5,0)=0
12990 RETURN
```

13000 REM ZUKUNFTSDATEN

13002 REM *****

```
13010 BFO(1)=50000!:BFO(2)=50000!:BFO(3)=50000!:BAF(1)=383250!:BAF(2)=402400!:BA
F(3)=422500!
13020 BZM(1)=20000:BZM(2)=20000:BZM(3)=20000
13030 ZSZ(1)=13:ZSZ(2)=12:ZSZ(3)=11:ZHZ(1)=5:ZHZ(2)=4:ZHZ(3)=3.5
13040 ZEN(1)=36000!:ZEN(2)=36000!:ZEN(3)=36000!
13050 EA(1)=4200:EA(2)=4400:EA(3)=4600:EF(2)=2100:EF(3)=2400:EF(4)=2600
13060 EU(1)=2000:EU(2)=3000:EU(3)=3500
13070 GA(1)=50000!:GA(2)=50000!:GA(3)=50000!
13080 GH(1)=0:GH(2)=0:GH(3)=0:GM(1)=0:GM(2)=0:GM(3)=0
13090 VU(1)=100000!:VU(2)=100000!:VU(3)=100000!
13990 RETURN
```

```

14000 REM  DATEN DER WAHLRECHTSOBJEKTE
14002 REM  *****
14010 REM  GUETER DES SACHANLAGEVERMOEGENS
14012 REM  *****
14020 IN=7:JN=8:KN=3:LN=3
14030 FORI=1TOIN
14040 READP$(I),IH(I,0),I1(I),I2(I),I3(I),PA(I),PB(I,0),PJ(I),PK(I),PM(I),PN(I),PV(I)
14050 FORT=1TOTN+1:READI4(I,T),PT(I,T):NEXTT
14060 NEXTI
14070 DATA "PKW" ,1,2,0,0, 20000,11250,1979,1983, 1, 5,6000,5
0,22000,0,23000,0,24000,0,25000
14080 DATA "Entstauber" ,0,2,1,1, 50000, 0,1981,1991,12,10, 0,5
0,0,0,0,0,61000,0,66000
14090 DATA "Entgifter" ,0,2,1,2, 50000, 0,1981,1993,10,12, 0,5
0,0,0,0,0,60000,0,65000
14100 DATA "Presse alt" ,0,2,0,0,100000,50000,1976,1983, 1,10,5000,5
0,120000,0,130000,0,0,0,0
14110 DATA "Presse neu" ,0,2,0,0,150000, 0,1983,1993, 4,10, 0,5
0,0,0,0,0,0,0,0
14120 DATA "Grundstueck" ,0,0,0,0, 80000,50000,1970,1999, 0, 0, 0,5
1,100000,1,100000,1,100000,1,100000
14130 DATA "GWG 1" ,0,2,0,0, 800, 0,1982,1986,12, 5, 0,5
0,0,0,0,0,0,0,0
14300 REM  ROHSTOFFE
14302 REM  *****
14310 FORJ=1TOJN
14320 READQ$(J),QA(J),QB(J,0),J1(J),J2(J),QJ(J),QM(J),QX(J,1)
14330 FORT=0TOTN+1:READQP(J,T):NEXTT
14340 NEXTJ
14350 DATA "X1",4 ,4,0,1,1980, 0, 7000,4,3,7,4,5 ,5
14360 DATA "X2",3,5,0,0,1,1982,50000, 0,4,3,7,4,5 ,5
14370 DATA "Y1",3 ,3,1,1,1980, 0,31700,2,4 ,4,4 ,4,5
14380 DATA "Y2",3,5,0,1,1,1983,40000, 0,2,4 ,4,4 ,4,5
14390 DATA "Z1",1,5,1,1,0,1981, 0,21200,1,1,5,1,1,2,1,3
14400 DATA "Z2",1 ,0,1,0,1982,21700, 0,1,1,5,1,1,2,1,3
14410 DATA "Z3",1 ,0,1,0,1983,22200, 0,1,1,5,1,1,2,1,3
14420 DATA "Z4",1,2,0,1,0,1984,30000, 0,1,1,5,1,1,2,1,3

14600 REM  ARBEITNEHMER-ALTERSVERSORGUNG
14602 REM  *****
14610 R$(1)="MEYER":KH(1)=0:KJ(1)=2011:KK(1)=2011
14620 RB(1,0)=0 :RB(1,1)=100 :RB(1,2)=200
14630 KI(1,0)=1:KI(1,1)=0
14640 RT(1,0)=0:RT(1,1)=494:RT(1,2)=1003:RT(1,3)=1531:RT(1,4)=2083:RT(1,5)=2654:RT(1,6)=3245
14650 RZ(1,0)=0
14660 R$(2)="MUELLER":KH(2)=0:KJ(2)=1983:KK(2)=1983
14670 RB(2,0)=20000:RB(2,1)=21000:RB(2,2)=22000
14680 KI(2,0)=0
14690 RT(2,0)=31493:RT(2,1)=33332:RT(2,2)=35442:RT(2,3)=37926:RT(2,4)=40946:RT(2,5)=38500:RT(2,6)=36000
14700 RZ(2,1)=0:RZ(2,2)=600:RZ(2,3)=3600
14710 R$(3)="SCHULZE":KH(3)=0:KJ(3)=1996:KK(3)=1996
14720 RB(3,0)=8000 :RB(3,1)=8500 :RB(3,2)=9000
14730 KI(3,0)=0:KI(3,1)=1:KI(3,2)=0:KI(3,3)=0:KI(3,4)=0
14740 RT(3,0)=8998:RT(3,1)=9749:RT(3,2)=21067:RT(3,3)=22694:RT(3,4)=24379:RT(3,5)=26093:RT(3,6)=27859
14750 RZ(3,0)=0

```

```

14800 REM FERTIGE/UNFERTIGE ERZEUGNISSE
14802 REM *****
14810 FORL=1TOLN
14820 READU$(L),UB(L,0)
14830 FORLL=1TOLN:READUU(L,LL):NEXTLL
14840 FORT=1TOTN
14850 READUC(L,T),UH(L,T),UP(L,T),UX(L,T)
14860 FORJ=1TOJN:READUQ(L,J,T):NEXTJ
14870 NEXTT
14880 READUX(L,TN+1)
14890 NEXTL
14900 DATA "A",33,0,0,0,23,7000,42,1200,1,1,1,0,0,0,0,0
14905 DATA 23,7500,46,1400,0,2,1,0,0,0,0,0
14910 DATA 25,8000,50,700,0,2,0,1,0,0,0,0
14915 DATA 400
14920 DATA "B",52,0,0,2,32,4200,70,800,0,0,3,0,1,0,0,0
14925 DATA 32,4600,82,1500,0,0,1,2,0,1,0,0
14930 DATA 33,5000,82,1300,0,0,0,3,0,0,1,0
14935 DATA 1100
14940 DATA "C",13,0,0,0,11,8500,0,1200,0,0,0,0,2,1,0,0
14945 DATA 11,8600,0,1300,0,0,0,0,0,1,2,0
14950 DATA 12,9500,0,700,0,0,0,0,0,0,0,3
14955 DATA 200
14999 RETURN

```



```

100 REM*****
105 REM***
110 REM***
115 REM***
120 REM*****
125 REM***
130 REM***
135 REM***
140 REM***
145 REM*** Wenn dieses Segment das erste Mal durchlaufen wird (flag MA=0), ***
150 REM*** werden die Subtrahenden der Verzichtbeträge für die Aktionspa- ***
155 REM*** rameter sämtlicher Wahlrechtsobjekte fuer die Perioden t=0 bis ***
160 REM*** t=tn-1 berechnet, d.h. die Wertansatzaenderungen der Wahlrechts- ***
165 REM*** objekte in den einzelnen Perioden bei minimaler Aufwandsverrech- ***
170 REM*** nung und maximaler Ertragsverrechnung: ***
175 REM*** Anlagevermoegen: DT(I,T,W) ***
180 REM*** Umlaufvermoegen: DU(J,T,W) ***
185 REM*** Pensionsverpflichtungen: DV(K,T) ***
190 REM*** sowie bei maximaler Aufwandsverrechnung und minimaler Ertrags- ***
195 REM*** verrechnung: ***
200 REM*** Anlagevermoegen: DH(I,T,W) ***
205 REM*** Umlaufvermoegen: DI(J,T,W) ***
210 REM*** Pensionsverpflichtungen: DJ(K,T) ***
215 REM*** Diese Werte werden auf Diskette gespeichert. ***
220 REM***
225 REM*** In den weiteren Laeufer (flag MA=1), d.h. wenn Segment II von ***
230 REM*** Segment III aus aufgerufen wird, will der Bilanzierende die Ver- ***
235 REM*** zichtbetragsaenderungen der Aktionsparameter in den Perioden ***
240 REM*** t'=0 bis t'=t berechnet und ausgegeben haben. Er moechte also ***
245 REM*** Informationen darueber erhalten, um wieviel der Erfolg in Peri- ***
250 REM*** ode t bezueglic der einzelnen Wahlrechtsobjekte und Aktionspa- ***
255 REM*** rameter gegeneuber dem bislang moeglichen Ausmass vermindert ***
260 REM*** (erhoeht) werden kann, wenn in den Vorperioden (t'=0 bis t'=t-1) ***
265 REM*** eine geringere (hoehere) Aufwandsverrechnung und eine hoehere ***
270 REM*** (geringere) Ertragsverrechnung praktiziert wird. Zu diesem Zweck ***
275 REM*** werden das Aufwandspotential (Ertragspotential) sowie der Mindest- ***
280 REM*** ertrag (Mindestaufwand) der Periode t auf der Basis der Buchwerte ***
285 REM*** der Wahlrechtsobjekte zu Beginn der Periode t berechnet, wenn in ***
290 REM*** den Vorperioden t'=0 bis t'=t-1 stets die geringstmoeegliche ***
295 REM*** (hoechstmoegliche) Aufwandsverrechnung sowie die hoechstmoegliche ***
300 REM*** (geringstmoeegliche) Ertragsverrechnung durchgefuehrt wurde. Hier- ***
305 REM*** fuer werden die im ersten Programmlauf berechneten Subtrahenden ***
310 REM*** der Verzichtbeträge benoetigt. ***
315 REM***
320 REM*** Auf Segment II folgt stets Segment III. ***
325 REM*****

460 REM*****
480 REM DIMENSIONALISIERUNG UND INITIALISIERUNG DER VARIABLEN
490 REM*****
500 CLEAR(450)
510 DEFINT I-M,T,W:DEFSTRO
520 I=10:DH(I,4,5),DI(I,4,2),DJ(I,4),DT(I,4,5),DU(I,4,2),DV(I,4)
530 I=7:J=8:K=3:L=3:T=4:DIM IH(I,T),KI(K,T+2),PB(I,T),PT(I,T),PX(I,T),QB(J,T),QP
(J,T),QX(J,T),RB(K,T+2),RT(K,T+2),RZ(K,T),UB(L,T),UL(L,T),UP(J,T),UQ(L,J,T),UU(L,
L),UX(L,T),YB(T+6,T)

```

```

540 OPEN"I",1,"SY0:CONTROL":INPUT#1,M1,MA,MB,MV,T0,TH,TN,TT,GD,S2$:CLOSE
550 OPEN"I",1,S2$+"FIX4":INPUT#1,O1,O2,O3,O4,O5,O6,O7,O8,O9,OX,SP$,V$:CLOSE
560 OPEN"I",1,S2$+"DATPAR.DAT"
570 INPUT#1,IN,JN,KN,LN
580 FORI=1TOIN
590 INPUT#1,PA(I),PJ(I),PK(I),PM(I),PN(I),PV(I),I1(I),I2(I),I3(I)
600 FORT=0TOTN+1:INPUT#1,PB(I,T),IH(I,T),I4(I,T),PT(I,T),PX(I,T):NEXTT:INPUT#1,
P$(I)
610 NEXTI
620 FORJ=1TOJN
630 INPUT#1,QA(J),QJ(J),J1(J),J2(J),Q$(J)
640 FORT=0TOTN+1:INPUT#1,QB(J,T),QP(J,T),QX(J,T):NEXTT
650 NEXTJ
660 FORT=0TOTN:FORI=0TOTN+6:INPUT#1,YB(I,T):NEXTTI:NEXTT
670 FORK=1TOKN
680 INPUT#1,KH(K),KJ(K),KK(K),R$(K)
690 FORT=0TOTN+3:INPUT#1,RB(K,T),KI(K,T),RT(K,T):NEXTT
700 FORT=0TOTN:INPUT#1,RZ(K,T):NEXTT
710 NEXTK
720 FORL=1TOLN
730 FORLL=1TOLN:INPUT#1,UU(L,LL):NEXTLL
740 FORT=1TOTN
750 INPUT#1,UB(L,T),UC(L,T),UH(L,T),UP(L,T),UX(L,T)
760 FORJ=1TOJN:INPUT#1,UQ(L,J,T):NEXTJ
770 NEXTT
780 INPUT#1,UX(L,TN+1),U$(L)
790 NEXTL
800 CLOSE#1
810 IFMA=0THEN1010
820 REM E I N G A B E DATVER
830 OPEN"I",1,S2$+"DATVER.DAT"
840 FORI=1TOIN:FORW=0TO5:FORT=0TOTN-1:INPUT#1,DH(I,T,W),DT(I,T,W):NEXTT:NEXTW:NE
XTI
850 FORJ=1TOJN:FORW=0TO2:FORT=0TOTN-1:INPUT#1,DI(J,T,W),DU(J,T,W):NEXTT:NEXTW:NE
XTJ
860 FORJ=1TOJN:FORT=0TOTN-1:INPUT#1,DX(J,T):NEXTT:NEXTJ
870 FORK=1TOKN:FORT=0TOTN-1:INPUT#1,DJ(K,T),DV(K,T):NEXTT:NEXTK
880 CLOSE#1

```

```

999 REM*****
1000 REM*** P R O G R A M M S T E U E R U N G ***
1002 REM*****
1010 T=TT:T2=T+2:MC=1
1015 IFMA=0THEN60SUB2000:GOTO1100
1020 GOSUB5000:INPUT"AUSGABE WIEDERHOLEN (ja=1)":O:IFD="1"THEN1020
1025 IFT<TNTHENPRINT"Wahlrechtsausuebung einer Vorperiode wiederholen (=0) oder
mit der naechsten":INPUT"Periode fortfahren (=1)":O:IFD="1"THENMC=2:GOTO1070
1030 INPUT"Bis zu welcher Periode zurueck":T
1040 IFT<0ORT>TTTHENOV=OF:60SUB9910:GOTO1030
1070 TT=T
1080 PRINTTAB(20)SP$:PRINTTAB(19)STRING$(39,42):PRINT:OV=OG:60SUB9910
1090 OPEN"O",1,"SY0:CONTROL":PRINT#1,O;MA;MC;0;T0;TH;TN;TT;GD;S2$:CLOSE
1100 PRINTTAB(34)"SEGMENT III"
1110 RUN"SY1:CHISB13"
1190 END

```

```
2000 REM Berechnung Subtrahend fuer Verzichtbetrag
2010 REM AV
2020 M3=0 '(=Flag fuer Mindestbeträge)
2030 FOR I=1 TO IN
2040 HA=PB(I,0):HC=PN(I):T=0:HB=IH(I,0)
2045 IF I1(I)=0 THEN W=5:GOSUB3000:GOTO2120
2070 IF IH(I,T)=40R(I3(I)=2ANDPJ(I))>T0 THEN W=4:GOSUB3000
2080 IF IH(I,T)=30R(I3(I)=1ANDPJ(I))>T0 THEN W=3:GOSUB3000
2090 IF IH(I,T)=20R(I2(I)=1ANDPJ(I))>T0 THEN W=2:GOSUB3000
2100 IF IH(I,T)=10R(I1(I)=2ANDPJ(I))>T0 THEN W=1:GOSUB3000
2110 W=0:GOSUB3000
2120 NEXT I
2130 IF M3=0 THEN M3=1:GOTO2030 '(M3=1 = Flag fuer Hoechstbetrag)
2200 REM UV
2210 M3=0
2220 FOR J=1 TO JN
2250 IF J1(J)=1 THEN W=1:GOSUB3100
2260 IF J2(J)=1 THEN W=2:GOSUB3100
2270 W=0:GOSUB3100
2280 NEXT J
2300 IF M3=0 THEN M3=1:GOTO2220
2400 REM ALT.VERS.
2410 M3=0
2420 FOR K=1 TO KN
2430 FORT=0TOTN-1
2440 T2=T+2
2450 GOSUB4700
2460 IF M3=0 THEN RM(K)=0
2470 RB(K,T2+1)=RB(K,T2)+RM(K)-RA(K)
2480 IF M3=0 THEN DV(K,T)=-RA(K) ELSE DJ(K,T)=RM(K)-RA(K)
2490 NEXT T
2500 NEXT K
2510 IF M3=0 THEN M3=1:GOTO2420

2900 REM A U S G A B E DATVER
2910 OPEN"O",1,S2$+"DATVER.DAT"
2920 FOR I=1 TO IN:FOR W=0 TO 5:FORTI=0TOTN-1:PRINT#1,DH(I,TI,W);DT(I,TI,W);:NEXT TI:NE
XTW:NEXT I
2930 FOR J=1 TO JN:FOR W=0 TO 2:FORTI=0TOTN-1:PRINT#1,DI(J,TI,W);DU(J,TI,W);:NEXT TI:NE
XTW:NEXT J
2940 FOR J=1 TO JN:FORTI=0TOTN-1:PRINT#1,DX(J,T+6);:NEXT TI:NEXT J
2950 FOR K=1 TO KN:FORTI=0TOTN-1:PRINT#1,DJ(K,TI);DV(K,TI);:NEXT TI:NEXT K
2960 CLOSE#1
2970 RETURN
```

```

3000 REM UP AV
3010 FOR T = 0 TO TN-1 : IH(I,T)=W:PZP(I)=0
3020 IFPJ(I)>T0+TTHEN3070
3025 IFPJ(I)=T+T0THENPN(I)=INT(PN(I)):PB(I,T)=PA(I)
3030 PR(I)=PJ(I)+PN(I)-T0-T:IFPR(I)<=0THEN3070
3040 IFW=0THENGOSUB4000:GOTO3055
3050 ONWGOSUB4100,4200,4300,4400,4485
3055 GOSUB4492
3060 IF M3=0 THEN DT(I,T,W)=INT(P1(I,W)-PZP(I)+.5) : PB(I,T+1)=PB(I,T)-DT(I,T,W)
      ELSE DH(I,T,W)=INT(P2(I,W)+.5) : PB(I,T+1)=PB(I,T)-DH(I,T,W)
3065 IFPJ(I)=T+T0ANDW<2THENIFM3=0THENPN(I)=PN(I)+(PM(I)-1)/12ELSEIFPM(I)>6THEN
PN(I)=PN(I)+.5
3067 IFT>PJ(I)-T0ANDW=1THENH=PB(I,T+1)/(PA(I)/INT(PN(I)))-PJ(I)+T0+T:IFH>INT(PN(I))THENPN(I)=H
3070 NEXTT
3080 PB(I,0)=HA:PN(I)=HC:IH(I,0)=HB
3090 RETURN
3100 REM UV
3120 FORT=0TOTN-1
3130 IFQJ(J)>T+T0OR(QX(J,T)=0ANDQX(J,T+1)=0)THEN3200
3140 Q4(J)=0:Q1A(J)=0:Q0=0:QU=0:QZP(J)=0:QR(J)=0:QY=0
3150 GOSUB4500
3170 IFM3=0THENDU(J,T,W)=QU+Q3(J)-QZP(J):IFQX(J,T+1)>0THENQB(J,T+1)=QB(J,T+1)+QZP(J)/QX(J,T+1)
3180 IFM3=1THENDI(J,T,W)=QU+Q4(J)-Q0:IFQX(J,T+1)>0THENQB(J,T+1)=QB(J,T+1)-Q1A(J)/QX(J,T+1)
3200 NEXTT
3210 RETURN

```

```

3990 REM MODULE ZUR BERECHNUNG DER ABSCHREIBUNGSBETRAEGE
3994 REM*****
4000 REM LINEARE AFA
4002 REM*****
4010 H1=PB(I,T)/PR(I):H2=H1
4020 IFPJ(I)=T+T0THENH1=H1*((13-PM(I))/12):IFPM(I)>6THENIF1(I)=2THENH2=H2*.5ELSEH2=H1
4030 P1(I,0)=INT(H1+.5):P2(I,0)=INT(H2+.5):RETURN

```

```

4100 REM DEGRESSIVE AFA
4102 REM*****
4120 IFINT(PN(I))>10THENH2=PB(I,T)*(2.5/INT(PN(I)))ELSEH2=PB(I,T)*.25
4125 H1=H2:IFPJ(I)=T+T0THENH1=H1*((13-PM(I))/12)
4130 IFPJ(I)=T0+T ANDPM(I)>6THENH2=H2/2
4140 IFPR(I)<=1THENP1(I,1)=PB(I,T):P2(I,1)=PB(I,T):GOTO4160
4150 P1(I,1)=INT(H1+.5):P2(I,1)=INT(H2+.5)
4160 RETURN

```

```

4200 REM Abschreibung nach § 7d EStG
4202 REM*****
4210 M=T0+T+1-PJ(I)
4220 IFM>5THENM=5
4230 H2=PA(I)*(1+(M-1)*.1-(PA(I)-PB(I,T))/PA(I)):H1=PA(I)/INT(PN(I)):IFH1>H2THENH1=H2:GOTO4250
4240 IFPJ(I)=T0+T THENH1=H1*((13-PM(I))/12)
4250 P1(I,2)=INT(H1+.5):P2(I,2)=INT(H2+.5):RETURN

```

```

4300 REM Abschreibung nach § 14 BerlinFG
4302 REM*****
4310 H2=PA(I)*(.75-(PA(I)-PB(I,T))/PA(I)):IFPB(I,T)<=.25*PA(I)ORT0+T+1-PJ(I)>4T
HENH1=PB(I,T)/PR(I)ELSEH1=PA(I)/INT(PN(I))
4320 IFT0+T+1-PJ(I)>4ORH2<H1THENH2=H1
4330 IFPJ(I)=T0+T THENH1=H1*((13-PM(I))/12)
4340 P1(I,3)=INT(H1+.5):P2(I,3)=INT(H2+.5):RETURN

4400 REM Sonder-Abschreibung (hier: § 3 ZonenRF6)
4402 REM*****
4420 H=PB(I,T):PB(I,T)=PA(I)-(T0+T-PJ(I)-PN(I)+INT(PN(I)))*(PA(I)/INT(PN(I)))
4430 GOSUB4000
4440 IFI1(I)=2THENHM=.5ELSEHM=.4
4460 IFT0+T-PJ(I)>4THENH2=P2(I,0)ELSEH2=P2(I,0)+PA(I)*(HM-((PB(I,T)-H)/PA(I)))
4470 PB(I,T)=H:H1=PA(I)/INT(PN(I)):IFPJ(I)=T+T0THENH1=H1*((13-PM(I))/12)
4475 IFH1>H2THENH1=H2
4480 P1(I,4)=INT(H1+.5):P2(I,4)=INT(H2+.5):RETURN

4485 REM TEILWERT-Zuschreibung beim nichtabnutzbaren Anlagevermoege
4486 H=PT(I,T+1):IFH>PA(I)THENH=PA(I)
4487 IFH>PB(I,T)THENPZP(I)=H-PB(I,T)
4489 RETURN

4490 REM TEILWERT-Abschreibung beim Anlagevermoege
4491 REM*****
4492 H=0:IFI4(I,T+1)=0THEN4498ELSETI=T-1
4493 TI=TI+1:IFTI=TN+1THEN4496
4494 IFI1(I)>0THENH=(PA(I)/INT(PN(I)))*(TI-T)
4495 IFPT(I,T+1)>PT(I,T+1)-HTHEN4497ELSE4493
4496 IFPB(I,T)-P1(I,W)>PT(I,T+1)THENP1(I,W)=PB(I,T)-PT(I,T+1)
4497 IFPT(I,T+1)<PB(I,T)THENP2(I,5)=PB(I,T)-PT(I,T+1)
4498 RETURN

4500 REM UMLAUFVERMOEGEN
4502 REM*****
4510 Q4(J)=0:QR(J)=0:QIA(J)=0:QZP(J)=0
4515 IFQJ(J)=T+T0THENQB(J,T)=QA(J)
4520 IFT>0THENQU=(QX(J,T)-QX(J,T+1))*QB(J,T)ELSEQU=0
4530 IFQP(J,T+1)<QB(J,T)THENQB(J,T+1)=QP(J,T+1):Q3(J)=QX(J,T+1)*(QB(J,T)-QP(J,T+1))ELSEQB(J,T+1)=QB(J,T):Q3(J)=0
4540 H=QP(J,T+1):IFH>QA(J)THENH=QA(J)
4550 QZP(J)=(H-QB(J,T))*QX(J,T+1):IFQZP(J)<0THENQZP(J)=0
4560 IFW<>1THEN4610
4570 IF(QP(J,T+1)-QP(J,T))/QP(J,T)<=.1THEN4610
4590 H=(QP(J,T+1)-QP(J,T)*.1)/QP(J,T+1):IFQB(J,T+1)=QA(J)THENQR(J)=INT(H*QA(J)*QX(J,T+1)+.5)ELSEIFQB(J,T+1)<QP(J,T+1)THENQR(J)=0ELSEQR(J)=INT(H*QB(J,T+1)*QX(J,T+1)+.5)
4595 VX(J,T+6)=QR(J):QO=VX(J,T):FORTQ=1TDT:QY=QY+VX(J,T+TQ):NEXTTQ
4600 Q4(J)=QR(J):IFMA=0ANDW<>1THENQ4(J)=0
4610 IFW<>2THEN4680
4620 H=QP(J,T+1):IFH>QA(J)THENH=QA(J)
4630 QH=H/5:IFQB(J,T+1)=QP(J,T+1)THENQIA(J)=QH*QX(J,T+1):GOTO4650
4640 QIA(J)=(QB(J,T+1)-H+QH)*QX(J,T+1)
4645 IFMA=0ANDW=2THENQ4(J)=QIA(J):GOTO4680
4650 IFQIA(J)>Q4(J)THENQ4(J)=QIA(J)
4680 Q4(J)=Q4(J)+Q3(J)
4690 RETURN

```

```

4700 REM PENSIONSVERPFLICHTUNGEN
4702 REM*****
4710 H1=0:H2=0:H3=0:RE(K)=0
4720 IFK1(K,T2-2)=1THENH1=INT((RT(K,T2-1)-RT(K,T2-2))/3+.5):IFR1(RB(K,T2-1)-RB(K,T2-2))>H1THENH1=0
4730 IFK1(K,T2-1)=1THENH2=INT((RT(K,T2)-RT(K,T2-1))/3+.5):IFH2(RB(K,T2)-RB(K,T2-1))>H2THENH2=0
4740 RM(K)=H1+H2+RT(K,T2+1)-RT(K,T2)
4750 IFKK(K)=T+T0ORRJ(K)=T+T0THENRM(K)=RT(K,T2+1)-RB(K,T2):IFKK(K)=T+T0THENIFRM(K)<0THENRM(K)=0ELSE4770ELSE4770
4760 IFKK(K)=T+T0-1ORRJ(K)=T+T0-1THENH1=INT((RT(K,T2)-RB(K,T2-1))/3+.5):IFH1(RB(K,T2)-RB(K,T2-1))>H1THENH1=0ELSEH1=H1
4765 IFKK(K)=T+T0-2ORRJ(K)=T+T0-2THENH2=INT((RT(K,T2-1)-RB(K,T2-2))/3+.5):IFH2(RB(K,T2-1)-RB(K,T2-2))>H2THENH2=0ELSEH2=H2
4767 IFMV>0THEN4880
4770 IFKK(K)<T+T0THENH3=RB(K,T2)-RT(K,T2+1)ELSER(A(K)=0:GOTO4990
4780 IFH3>0THENIFKK(K)=T+T0THENIFH3=0THENKH(K)=1ELSEKH(K)=2
4790 IFKH(K)=1THENRA(K)=H3
4800 IFKH(K)=2THENRA(K)=RZ(K,T)
4810 GOTO4990
4880 IFKK(K)>T+T0THENH=0:GOTO4940
4890 H3=RB(K,T2)-RT(K,T2+1):IFH3<0THENH3=0
4900 H4=RZ(K,T):IFH4>RB(K,T2)THENH4=RB(K,T2)
4910 IFKH(K)<2THENRA(K)=H3ELSER(A(K)=H4
4920 IF(KH(K)=0ANDRB(K,T2))>RT(K,T2+1)ORKH(K)=2THENRP(K)=H4ELSERP(K)=H3
4930 GOTO4960
4940 IFRT(K,T2+1)<RT(K,T2)THENH=RB(K,T2)-RT(K,T2+1):IFH<0THENH=0
4950 RA(K)=H:RP(K)=H
4960 RE(K)=RP(K)-RA(K)
4990 RETURN

```

```

5000 REM BERECHNUNG u. AUSGABE VERZICHTBETRAGSAENDERUNG
5010 REM
5040 REM AV
5050 FORI=1TOIN
5055 IFPJ(I)=<T+T0THEN5130
5060 PR(I)=PJ(I)+PN(I)-T0-T
5070 IFPJ(I)<T0THENW=IH(I,T):GOSUB5150:GOTO5130
5080 IFIH(I,0)=4OR(I3(I)=2ANDPJ(I)>=T0)THENW=4:GOSUB5150
5090 IFIH(I,0)=3OR(I3(I)=1ANDPJ(I)>=T0)THENW=3:GOSUB5150
5100 IFIH(I,0)=2OR(I2(I)=1ANDPJ(I)>=T0)THENW=2:GOSUB5150
5110 IFIH(I,0)=1OR(I1(I)=2ANDPJ(I)>=T0)THENW=1:GOSUB5150
5120 W=0:GOSUB5150
5130 NEXTI
5140 GOTO5400
5150 REM UP AV
5155 HI=PB(I,0)
5160 FORTI=0TOT-1:IFPJ(I)>T0+TITHENVB(TI)=0:GOTO5180
5165 IFPJ(I)=T0+TITHENHI=PA(I)
5170 IFMV=1THENHI=HI-DT(I,TI,W)ELSEHI=HI-DH(I,TI,W)
5180 NEXTTI
5190 SWAP HI,PB(I,T)
5200 IFW=0THENGOSUB4000:GOTO5215
5210 ONWGOSUB4100,4200,4300,4400,4485
5215 GOSUB4492

```



```

5220 SWAP HI,PB(I,T)
5225 H=PB(I,T)-PB(I,T+1)
5230 IFMV=2THEN5280
5240 IFH>P2(I,W)THEN5320
5250 FORTI=0TOT-1:IFPJ(I)=T0+TI+1THEN5258
5256 VB(TI)=PB(I,TI)-PB(I,TI+1)-DT(I,TI,W)
5258 NEXTTI
5260 VB(T)=H-P2(I,W)
5270 GOTO5310
5280 IFH<P1(I,W)THEN5320
5290 FORTI=0TOT-1:VB(TI)=PB(I,TI)-PB(I,TI+1)-DH(I,TI,W):NEXTTI
5300 VB(T)=H-P1(I,W)
5310 O=P*(I):GOSUB5900
5320 RETURN
5400 REM UV
5410 FORJ=1TOJN
5420 IFQX(J,T)=0ANDQX(J,T+1)=0THEN5480
5425 FORTI=0TOTN+1:Q7(TI)=QB(J,TI):NEXTTI
5430 W=0:GOSUB5500
5440 IFJ1(J)=1THENW=1:GOSUB5500
5450 IFJ2(J)=1THENW=2:GOSUB5500
5480 NEXTJ
5490 GOTO5700

5500 REM UP UV
5505 HJ=QB(J,0)
5510 FORTI=0TOT-1:VB(TI)=0
5515 IFQJ(J)=T0+TITHENHJ=QA(J)
5520 IFMV=1THENH=DU(J,TI,W)ELSEH=DI(J,TI,W)
5530 IF(TI=0ANDQJ(J)<T0)ORQX(J,TI)>0THENGOSUB5630:HQ=HJ:HJ=HJ-(H/QX(J,TI+1)):
IFTI>0THENHJ=HJ+((QX(J,TI)-QX(J,TI+1))*HQ)/QX(J,TI+1)
5540 NEXTTI
5545 SWAPHJ,QB(J,T):SWAPHL,QB(J,T+1):GOSUB4500:TI=T:SWAPHJ,QB(J,T):SWAPHL,QB(J,
T+1):GOSUB5650
5550 IFMV=1ANDVB(T)>=0THEN5620
5560 IFMV=2ANDVB(T)<=0THEN5620
5610 O=Q*(J):GOSUB5900
5620 RETURN
5630 VB(TI)=(QB(J,TI)-QB(J,TI+1))*QX(J,TI+1)-H
5640 IFTI>0THENVB(TI)=VB(TI)+(QX(J,TI)-QX(J,TI+1))*QB(J,TI)
5645 RETURN
5650 H=(QX(J,T)-QX(J,T+1))*QB(J,T)+(QB(J,T)-QB(J,T+1))*QX(J,T+1):IFMV=1THENVB(T)
=H-QU-Q4(J)ELSEVB(T)=H-QU-Q3(J)+QZP(J)
5690 RETURN

```



```

5700 REM BERECHNUNG VERZICHTBETRAG ALT.VERS.
5705 W=0
5710 FORK=1TOKN
5720 HK=RB(K,2);F0RTI=0TOT:H5(TI)=RB(K,TI+2);NEXTTI
5730 FORTI=0TOT-1
5740 IFMV=1THENH=DV(K,TI)ELSEH=DJ(K,TI)
5750 HK=HK+H;VB(TI)=H5(TI+1)-H5(TI)-H
5755 IF TI>T-3THENRB(K,TI+3)=HK
5760 NEXTTI
5770 GOSUB4700:F0RTI=0TOT:RB(K,TI+2)=H5(TI);NEXTTI
5780 IFMV=1THENH=RM(K)-RA(K)ELSEH=-RP(K)
5790 VB(T)=RB(K,T+3)-RB(K,T+2)-H;IFVB(T)=0THEN5810
5800 O=R*(K):GOSUB5900
5810 NEXTK
5820 RETURN

```

```

5900 REM AUSGABE VERZICHTBETRAGSAENDERUNG
5902 IFZZ>0THEN5910
5904 PRINT01"E"
5906 PRINT"MOEGLICHE VERAENDERUNG DES ERFOLGES DER EINZELNEN PERIODEN";PRINT:PRI
NT
5908 PRINT"WAHLR.OBJ. W";:F0RTI=0TOT:PRINTTAB(7+10*(TI+1))T0+TI;:NEXTTI:PRINT"
":PRINT
5910 PRINTUSING"0      0 #";0;W;
5920 FORTI=0TOT:PRINTUSING"0,###,### ";VB(TI);:NEXTTI
5930 PRINT" "
5940 ZZ=ZZ+1;IFZZ=16THENO V=0W:GOSUB9910:ZZ=0
5990 RETURN

```

```

9900 REM HILFSROUTINE (vgl. Segment I)
9901 REM*****

```

```

100 REM*****
105 REM***
110 REM***          S T E U E R B I L A N Z P L A N U N G          ***
115 REM***
120 REM*****
125 REM***
130 REM***          S E G M E N T   I I I          VERSION 4.1 ***
135 REM***          =====
140 REM***
145 REM*** Nachdem in Segment IV die steuerbilanzpolitischen Wahlrechte einer*
150 REM*** Periode ausgeuebt worden sind, wird hier in Segment III der Ak- ***
155 REM*** tionsparametereinsatz auf den Bestands- und Erfolgskonten verbucht*
160 REM*** (Programmzeilen 2000-2490). Nach der Berechnung der Steuern (Zei-***
165 REM*** len 7000-7980) werden die Bilanz und die GuV sowie eine Tabelle ***
170 REM*** mit weiteren entscheidungsrelevanten Beurteilungskriterien ausge-***
175 REM*** geben (Zeilen 4000-4700). Der Bilanzierende erhaelt auch Informa-***
180 REM*** tionen ueber in der Folgeperiode zu leistenden Steuervorauszah- ***
185 REM*** lungen; die modellendogene Berechnung dieser Vorauszahlungen kann**
190 REM*** er jedoch durchbrechen, indem er explizit entsprechende Werte ***
195 REM*** eingibt (Zeilen 4740-4770). ***
200 REM*** Im Anschluss daran ist vom Bilanzierenden eine Entscheidung dar-***
205 REM*** ueber zu treffen, ***
210 REM*** -> ob die Wahlrechtsausuebung der betreffenden Periode wieder-***
215 REM*** holt werden soll, ***
220 REM*** -> ob unmittelbar in eine bestimmte Periode "zurueckgesprungen"***
225 REM*** werden soll, ***
230 REM*** -> ob - sofern ein geringerer (hoeherer) Erfolgsausweis ge- ***
235 REM*** wuenscht wird und das Aufwandspotential (Ertragspotential) ***
240 REM*** bereits voll eingesetzt wurde und nur der Mindestertrag (Min- ***
245 REM*** destaufwand) verrechnet wurde - zunaechst einmal die Ver- ***
250 REM*** zichtbetragsaenderungen ausgegeben werden sollen (Segment II)*
255 REM*** -> ob der "Zeitsprung" in die naechste Periode erfolgen soll. ***
260 REM*** In diesem Fall f"uhrt der Programmablauf fort mit der Berech-***
265 REM*** nung und Ausgabe des Finanzplanes (Zeilen 3000-3440) und der***
270 REM*** Saldenbilanz I (Zeilen 2500-2990, 3500-3990, 4000-4990). ***
275 REM*** Schliesslich wird dann Segment IV aufgerufen (Zeile 1060). ***
280 REM*****
290 REM DIMENSIONIERUNG UND INITIALISIERUNG DER VARIABLEN
295 REM *****
300 CLEAR(600)
305 DEFINT I,M,T;DEFSTRO
310 DIM B(29),EX(10,1),GX(10,1),H(29),HK(14,5),OK(14),S(29)
315 O1=CHR$(27):O2=O1+"Y":O3=O1+"P":O4=O1+"Q"
320 O0=O1+"E":O1=O1+"I":O7=CHR$(7):OY=O1+"Y":OX=O1+"X"
325 FORI=0TO14:READOK(I):NEXTI:DATA"Vorl. Erfolg","Aufw.verr.", "Ertr.verr.", "Bru
ttoerfolg", "Gewerbekap.", "GewSt", "z.vst.Eink.", "EST", "KiSt", "z.vst.Verm.", "VSt", "
Su. Steuern", "n.einges.PAP", "n.einges.PEP", "Eing.A/E-Pot"
330 OZ="-Vorauszahlung der naechsten Periode <"
335 O0="#",###,###"
340 S2$="SY2:"
345 OPEN"I",1,"SY0:CONTROL":INPUT#1,M1,MA,MC,MV,T0,TH,TN,TT,GD(T),S2$:CLOSE
350 OPEN"I",1,S2$+"FIX3":INPUT#1,OA,OB,OC,OD,OF,OG,OW,OX,SP$,V$:CLOSE
355 OW=" " +OW
360 T5=TT+5
365 OPEN"I",1,S2$+"DAT"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
370 FORI=1TO29:INPUT#1,S(I):NEXTI
375 CLOSE#1

```

```

400 REM*****
402 REM***          Bedeutung der flags          ***
404 REM*****
406 REM***   flag      Wert      Bedeutung      ***
408 REM***   ***
410 REM***   M1        0        Segment III erzeugt nur Ausgabe Saldenbil. I ***
412 REM***           1        Bilanz, GuV etc. werden berechnet          ***
414 REM***   ***
416 REM***   MA        0        Programmablauf kommt von Segment I (via Seg.II)*
418 REM***           1        Programmablauf kommt von Segment IV oder II ***
420 REM***   ***
422 REM***   MB        1        Wahlrechtsausübung der gleichen Periode soll***
424 REM***           2        wiederholt werden; Aufruf Segment IV          ***
426 REM***   ***
428 REM***   ***
430 REM***   MC        1        mit der folg. Periode (t+1) ist fortzufahren ***
432 REM***           2        mit der Wahlr.ausueb. der explizit eingegebe-***
434 REM***           ***          nen Periode soll fortgefahren werden ***
436 REM***           ***          (dieser flag wird in Segment II gesetzt) ***
438 REM***   ***
440 REM***   MV        1        in Periode t soll ein geringerer Erfolg ... ***
442 REM***           2        ... ein hoeherer Erfolg ausgewiesen werden ***
444 REM***           ***          (dieser flag wird in Segment II benoetigt) ***
446 REM***   ***
448 REM***   MX        0        "normaler" Programmablauf          ***
450 REM***           1        Ruecksprung aus Modul "Berechnung Finanzplan",**
452 REM***           ***          wenn FSAL(t+1) ausgerechnet wird (Zeile 3125)**
454 REM*****
490 IFMC=1THEN1000
500 REM EING. EXOA
510 OPEN" I",1,S2$+"EXOA"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
520 INPUT#1,EA,EF(0),EF(1),EU,GA,GF,GH,GM,OS,RS,VU
590 CLOSE
600 REM EING. ENDO
610 OPEN" I",1,S2$+"ENDO"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
620 IFMA=0THENINPUT#1,GWM(0),CS(0),ED(0),ES(0),GS(0),VS(0),VGM(0):FORT=0T02:INPU
T#1,CV(T),EV(T),GV(T),VV(T):NEXTT
650 FORX=0T01:FORT=TTTOT+5:INPUT#1,EX(T,X),GX(T,X):NEXTT:NEXTX
660 CLOSE
695 IFMA=0THEN1000 'Einlesen wird bei erstem Programmdurchlauf uebersprungen
720 OPEN" I",1,S2$+"DISPKRIT.DAT"
730 FORT=0TOTN
740 INPUT#1,A0(T),A1(T),A2(T),AA(T),AE(T),CS(T),CV(T),ED(T),EE(T),ES(T),EV(T),G
1(T),GD(T),GE(T),GK(T),GS(T),GV(T),GWM(T),VGM(T),VS(T),VV(T)
750 NEXTT
755 T=TN+1:INPUT#1,CS(T),CV(T),CV(T),ED(T),ES(T),EV(T),GS(T),GV(T),VS(T),VV(T)
760 CLOSE
770 OPEN" I",1,S2$+"UB"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
780 INPUT#1,A1(TT),A2(TT),AA(TT),AE(TT),AM,AN,BAUFR,BBAB,BPAUF,BRLZUF,BVERS,BZU
FP,G1(TT)
790 CLOSE
795 GOTO1000
800 REM EINLESEN DATEN "EXOB" (nach Erhoehung des Periodenindices)
810 OPEN" I",1,S2$+"EXOB"+RIGHT$(STR$(T),LEN(STR$(T))-1)
820 INPUT#1,FEA,FIA,FRO,S(1),S(3),S(13),S(24),S(28),ZEN,ZHZ,ZSZ
830 CLOSE
840 REM EINLESEN ENDOGENE DATEN AUS SEGMENT IV
842 REM S(14)=Bestand fert./unfert.Erz. S(20)=Rohstoffverbrauch
844 REM SAB6= Buchwerte der abgegangenen Anlagegueter SESAL=Erfolg aus Anl.abg.
850 OPEN" I",1,S2$+"VK"+RIGHT$(STR$(T),LEN(STR$(T))-1)
860 INPUT#1,S(14),S(20),SAB6,SESAL
900 CLOSE
990 RETURN

```

```

1000 REM*****
1001 REM***      P R O G R A M M S T E U E R U N G      ***
1003 REM*****
1010 T=TT:T1=T+1:T5=T+5
1012 IFMC=1THEN1035
1013 IFMC=2THEN1070
1015 IFMA=0THENOH="R":OV=0H:GOSUB9910
1020 MA=1:IFM1=1THEN1070
1030 IFMB=2THEN1050ELSEIFT=0ORMD=1THEN1035
1033 GOSUB3000 'Berechnen und Ausgabe des Finanzplans
1035 GOSUB2500 'Vorbereitung der Ausgabe der Saldenbilanz I
1040 GOSUB4000:TT=T 'Ausgabe Saldenbilanz I
1042 PRINTOE:PRINTTAB(20)SP$:PRINTTAB(19)STRING$(39,42):PRINT
1045 OV=0G:GOSUB9910
1050 GOSUB8000 'Abspeichern der Daten auf Diskette
1060 IFMB=0ORMB=1THENPRINTTAB(34)"SEGMENT IV":RUNS2$+"DISS4"
1065 IFMB=2THENM1=0:RUN"SY1:VERZICHT"
1070 GOSUB2000 'Berechnen Bilanz, GuV etc
1080 GOSUB7405 'Berechnen priv. Steuern
1082 IFMC=2THEN1160
1085 OH="R":OV=0H:GOSUB9910
1090 GOSUB4000 'Ausgabe Bilanz, GuV etc
1100 MB=0
1110 O="0":INPUT"Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>";O
1120 IFO="1"THEN1180
1125 IFT=0THEN1160
1130 O="0":INPUT"Anderer Erfolg in einer anderen Periode erwuenscht (JA=1)<0>";O
1140 IFO<>"1"THEN1160
1150 INPUT"Welche Periode";T:IFT)=TT ORT<0THENO V=OF:GOSUB9910:GOTO1150ELSETT=T:M
B=1:GOTO1230
1160 T=T+1:TT=T:T1=T+1:T5=T+5:IFT>TNTHEN1290
1170 GOTO1030
1180 O="G":INPUT"Soll ein geringerer (=G) oder hoeherer (=H) Erfolg ausgewiesen
werden <G>";O:H=0
1190 IFO="H"ORO="h"THENMV=2:GOTO1220
1200 IFO="G"ORO="g"THENMV=1:GOTO1210ELSEOV=OF:GOSUB9910:GOTO1180
1210 IFA1(T)=AA(T)ANDA2(T)=ANTHENH=1:GOTO1225
1220 IFA1(T)=AMANDA2(T)=AE(T)THENH=1
1225 IFH=1THENMB=2ELSEPRINT"Das Aufwands- bzw. Ertragspotential ist nicht voelli
g ausgeschoept.":INPUT"Wenn Wahlrechtsausuebung der gleichen Periode wiederholt
werden soll -->1";O:IFO="1"THENMD=1:MB=1ELSEMB=2
1230 IFMB<2THEN365
1240 GOTO1030
1290 END

1300 REM*****
1310 REM***      ***
1320 REM***      G L O S S A R      D E R      V A R I A B L E N      ***
1330 REM***      F U E R      S A L D E N B I L A N Z , B I L A N Z U N D G u V      ***
1340 REM***      S (Index) bzw. B (Index) bzw. H (Index)      ***
1350 REM*****
1360 REM*** Variablen- Variablenname Bedeutung ***
1370 REM*** index im im Hauptteil ***
1380 REM*** Programm ***
1390 REM*** ***
1400 REM*** 1 BAA(t)/SAA(t) Aufwand Altersversorgung ***
1410 REM*** 2 BAB(t) Abschreibungen ***
1420 REM*** 3 BAF(t) Fixer Aufwand ***
1430 REM*** 4 BAP(t) Aufloes. Pensionsrueckstellungen***
1440 REM*** 5 BAR(t) Aufloes. steuerfr. Ruecklage ***

```

1450	REM***	6	BAV(t)/SAV(t)	Sachanlagen	***
1460	REM***	7	BBE(t)	Bestandserhoehung	***
1470	REM***	8	BBB(t)	Bilanzgewinn	***
1480	REM***	9	BBM(t)	Bestandsverminderung	***
1490	REM***	10	BBV(t)	Bilanzverlust	***
1500	REM***	11	BEK(t)	Eigenkapital	***
1510	REM***	12	BFA(t)	Finanzanlagen	***
1520	REM***	13	BFO(t)	Forderungen aus LuL	***
1530	REM***	14	BFU(t)	Fertige/unfertige Erzeugnisse	***
1540	REM***	15	BGR(t)	Gewerbesteuerueckstellung	***
1550	REM***	16	BGS(t)/SGS(t)	Gewerbsteuer	***
1560	REM***	17	BPR(t)	Pensionsrueckstellungen	***
1570	REM***	18	BRB(t)/SRB(t)	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	***
1580	REM***	19	BRL(t)	Steuernfreie Ruecklage	***
1590	REM***	20	BRV(t)	Rohstoffverbrauch	***
1600	REM***	21	BSA(t)/SSA(t)	Sonstiger Aufwand	***
1610	REM***	22	BSE(t)/SSE(t)	Sonstiger Ertrag	***
1620	REM***	23	BSF(t)	Sonstige Forderungen	***
1630	REM***	24	BUM(t)	Umsatzerloese	***
1640	REM***	25	BVB(t)	Verbindlichkeiten	***
1650	REM***	26	BZA(t)	Zinsaufwand	***
1660	REM***	27	BZE(t)	Zinsertrag	***
1670	REM***	28	BZM(t)	Zahlungsmittel	***
1680	REM***	29	BZR(t)	Zufuehrung zur st.fr. Ruecklage	***
1690	REM***				***
1700	REM*****				*****

2000 REM AUSRECHNEN DER BILANZ u. GuV

2002 REM*****

2010 FOR=1TO28:B(I)=S(I):NEXT I:B(1)=S(1)+BZUF:IFBBAB<0THENB(2)=-BBAB ELSEB(2)=0

2020 B(4)=BPAUF:B(5)=BAUFRL:B(6)=S(6)+BBAB:B(17)=S(17)+BZUF-BPAUF

2030 B(18)=S(18)+BVERS:B(19)=S(19)+BRLZUF-BPAUFRL:B(29)=BRLZUF

2040 H=BVERS:IFBBAB>0THENH=H+BBAB

2045 IFH<0THENB(21)=S(21)-HELSEB(22)=S(22)+H

2050 H1#=B(24)+B(7)+B(27)+B(5)+B(4)+B(22)

2060 H2#=B(9)+B(3)+B(20)+B(2)+B(26)+B(1)+B(29)+B(21)

2070 H#=H1#-H2#+BV(T1):HB=H#:GOSUB7001:B(16)=GS(T1)

2080 H=GS(T1)-GV(T1):IFH>0THENB(15)=H:B(23)=0ELSEB(15)=0:B(23)=-H

2090 H2#=H2#+B(16):H#=H1#-H2#:H=H#:IFH<0THENB(10)=-H:B(8)=0ELSEB(10)=0:B(8)=H

2100 HW#=H1#+B(10):HE#H2#+B(8)

2200 BBB=B(12)+B(13)+B(23)+B(28)-B(15)-B(25)

2460 A0(T+1)=A0(T)-A1(T)+A2(T)

2470 HA#B(6)+B(12)+B(18)+B(14)+B(13)+B(23)+B(28)+B(10):HP#B(11)+B(19)+B(17)+B(15)+B(25)+B(8)

2480 FORI=1TO29:H(I)=B(I):NEXT I

2490 RETURN

2500 REM VORBEREITUNG AUSGABE SALDENBILANZ I

2502 REM *****

2510 FORI=1TO29:H(I)=S(I):NEXT I

2520 H#S(6)+S(12)+S(18)+S(14)+S(13)+S(28)-S(11)-S(19)-S(17)-S(25)+S(16)

2530 GD(T)=H#

2990 RETURN


```

3000 REM BERECHNUNG UND AUSGABE F I N A N Z P L A N
3002 REM*****
3005 GOSUB810 ' Einlesen von exogenen Daten sowie Daten aus Segment IV
3010 FVE=S(24)-S(13)
3015 GZ=B(15)-B(23)+GV(T1);CZ=CS(T1-1)-CV(T1-1)+CV(T1);EZ=ES(T1-1)-EV(T1-1)+EV(T
1);VZ=VS(T1-1)-VV(T1-1)+V(T1);IFGZ<0THENFGE=-GZ;FZG=0ELSEFGE=0;FZG=GZ
3020 H=ZEN+CZ+EZ+VZ;IFH>0THENFXA=H;FLG=0ELSEFXA=0;FLG=-H
3030 H1#=B(28)+FLG+FVE+FEA+B(13)+B(12)+FGE
3040 H2#=S(28)+FXA+S(3)+FR0+FIA+S(1)+B(25)+FZG
3050 H#=H1#-H2#;FSALV=H#
3060 IFB(12)>0ANDFSALV<0THENHH=.5*(B(12)+FSALV)*(ZHZ/100);HS=0
3070 IFB(25)>0ANDFSALV<0THENHH=0;HS=.5*(B(25)-FSALV)*(ZSZ/100)
3080 IFB(12)>0ANDFSALV<0THENHH=.5*B(12)*(ZHZ/100)*(B(12)/(B(12)-FSALV));HS=.5*(
-FSALV)*(ZSZ/100)*(-FSALV/(B(12)-FSALV))
3090 IFB(25)>0ANDFSALV>0THENHH=.5*FSALV*(ZHZ/100)*(FSALV/(B(25)+FSALV));HS=.5*B
(25)*(ZSZ/100)*(B(25)/(B(25)+FSALV))
3100 HH=INT(HH);HS=INT(HS)
3110 FSAL=FSALV+HH-HS;IFMX=1THENRETURN
3120 IFFSAL<0THENS(25)=-FSAL;S(12)=0ELSESES(25)=0;S(12)=FSAL
3125 S(27)=HH;S(26)=HS
3130 H1#=H1#+HH+S(25);H2#=H2#+HS+S(12)
3230 PRINTOE
3240 OPEN"0",1,V$
3260 PRINT#1,TAB(21)"F I N A N Z P L A N fuer ";T0+T
3270 PRINT#1,TAB(18)0A
3280 PRINT#1,
3290 PRINT#1,"EINZAHLUNGEN";TAB(67)"AUSSAHLUNGEN"
3300 PRINT#1,"-----";TAB(67)"-----"
3310 PRINT#1,USINGOC;"ZAHL.MITTEL VORPER.";B(28);"ZAHLUNGSMITTEL";S(28)
3320 PRINT#1,USINGOC;"EINLAGEN";FLG;"ENTNAHMEN";FXA
3330 PRINT#1,USINGOC;"VERKAUFSEINZAHL.";FVE;"AUSSAHL. FIX";S(3)
3340 PRINT#1,USINGOC;"FORDERUNGSEINGANG";B(13);"ROHSTOFFEINKAUF";FRO
3350 PRINT#1,USINGOC;"ZINSEINZAHL.";S(27);"ZINSAUSSAHL.";S(26)
3360 PRINT#1,USINGOC;"AUFL. FINANZANL.";B(12);"INVEST.AUSSAHL.";FIA
3370 PRINT#1,USINGOC;"EINZ. AUS A.VERK.";FEA;"ZAHL. ALTERSVERS.";S(1)
3375 PRINT#1,USINGOC;"GEW.ST.ERSTATT.";FGE;"KREDITTILGUNG";B(25)
3380 IFS(25)>0THENPRINT#1,USINGOC;"KREDITAUFNAHME";S(25);"GEW.ST.ZAHLUNG";FZGELS
EPRINT#1,TAB(43);USINGOD;"GEW.ST.ZAHLUNG";FZG
3400 IFFB<0THENPRINT#1,TAB(43);USINGOD;"FINANZANLAGE";B(12)
3410 PRINT#1,0B
3420 PRINT#1,USINGOC;"SUMME EINZAHL.";H1#;"SUMME AUSSAHL.";H2#
3430 GOSUB9500
3440 CLOSE#1
3450 PRINT:PRINT:OV=0W:GOSUB9910

3500 REM BERECHNEN SALDENBILANZ I
3502 REM*****
3510 S(6)=B(6)+FIA-SABG
3520 H=S(14)-B(14);IFH>0THENS(7)=H;S(9)=0ELSESES(7)=0;S(9)=-H
3530 S(11)=B(11)+B(8)-B(10)+FLG-FXA
3540 S(16)=GV(T1);S(17)=B(17);S(18)=B(18)-S(20)+FR0;S(19)=B(19)
3550 IFFSAL>0THENS(21)=0;S(22)=SESAL ELSESES(21)=-SESAL;S(22)=0
3990 RETURN

```

```

4000 REM AUSGABE DER BILANZ, GuV etc (wenn flag M1=1) bzw. DER SALDENBILANZ I
4002 REM*****
4020 PRINTOE
4030 OPEN"O",1,V$
4040 IFT=0THENQ="Basisjahr"ELSEQ=STR$(T0+T)
4050 IFM1=0THENPRINT#1,"SOLL";TAB(20)"SALDENBILANZ fuer ";0;TAB(74)"HABEN";H1#=
S(6)+S(12)+S(18)+S(14)+S(13)+S(28)+S(9)+S(3)+S(20)+S(26)+S(1)+S(16)+S(21);H2#=S(1
1)+S(19)+S(17)+S(25)+S(24)+S(7)+S(27)+S(22);GOTO4120
4060 IFT=0THENPRINT#1,TAB(23)"B I L A N Z fuer Basisjahr"
4070 IFT>0THENPRINT#1,TAB(19)"P L A N B I L A N Z fuer ";T0+T
4080 PRINT#1,TAB(18)0A:PRINT#1,
4100 PRINT#1,"AKTIVA";TAB(72)"PASSIVA"
4110 PRINT#1,"-----";TAB(72)"-----"
4120 PRINT#1,USINGOC;"SACHANLAGEN";H(6);"EIGENKAPITAL";H(11)
4130 PRINT#1,USINGOC;"FINANZANLAGEN";H(12);"RUECKLAGEN ST.FREI";H(19)
4140 PRINT#1,USINGOC;"ROH-HILFS-BETR.ST.";H(18);"PENSIONS RUECKST.";H(17)
4150 PRINT#1,USINGOC;"FERT/UNF. ERZEUGN.";H(14);"GEW.ST. RUECKST.";H(15)
4160 PRINT#1,USINGOC;"FORDERUNGEN LuL";H(13);"VERBINDLICHKEITEN";H(25)
4180 IFM1=1ANDH(8)>0THENPRINT#1,USINGOC;"SONST. FORDERUNGEN";H(23);"BILANZGEWINN
";H(8)ELSEPRINT#1,USINGOC;"SONST. FORDERUNGEN";H(23)
4190 PRINT#1,USINGOC;"ZAHLUNGSMITTEL";H(28)
4210 IFM1=0THEN4390
4230 IFH(10)>0THENPRINT#1,USINGOC;"BILANZVERLUST";H(10)
4240 PRINT#1,0B
4250 PRINT#1,USINGOC;"SUMME AKTIVA";HA#;"SUMME PASSIVA";HP#
4260 GOSUB9500
4270 CLOSE
4280 OV=OW:GOSUB9910
4310 PRINTOE
4320 OPEN"O",1,V$
4330 IFT=0THENPRINT#1,TAB(26)"G u V fuer Basisjahr"
4340 IFT>0THENPRINT#1,TAB(19)"P L A N - B u V fuer ";T0+T
4350 PRINT#1,TAB(18)0A:PRINT#1,
4370 PRINT#1,"AUFWENDUNGEN";TAB(71)"ERTRAEGE"
4380 PRINT#1,"-----";TAB(71)"-----"
4390 PRINT#1,USINGOC;"BESTANDSVERMIND.";H(9);"UMSATZERLOESE";H(24)
4400 PRINT#1,USINGOC;"FIXER AUFWAND";H(3);"BESTANDSERHOEH.";H(7)
4410 PRINT#1,USINGOC;"ROHSTOFFVERBRAUCH";H(20);"ZINSERTRAEGE";H(27)
4420 PRINT#1,USINGOC;"ABSCHREIBUNGEN";H(2);"AUFL.V. RUECKL.";H(5)
4430 PRINT#1,USINGOC;"ZINSAUFWAND";H(26);"AUFL.V. PENS. RST.";H(4)
4435 PRINT#1,USINGOC;"AUFW. ALTERSVERS.";H(1);"SONST. ERTRAG";H(22)
4440 IFM1=1ANDH(10)>0THENPRINT#1,USINGOC;"GEWERBESTEUER";H(16);"BILANZVERLUST";H
(10)ELSEPRINT#1,USINGOC;"GEWERBESTEUER";H(16)
4460 PRINT#1,USINGOC;"ZUF. ST.FR. RL";H(29)
4470 PRINT#1,USINGOC;"SONST. AUFWAND";H(21)
4480 IFM1=0THENPRINT#1,0B:PRINT#1,USINGOC;"SUMME SOLL SALDEN";H1#;"SUMME HABENSAL
DEN";H2#:PRINT#1,USINGOC;"VORL. ERFOLG";GD(T):CLOSE#1:ERASEH:GOTO4970
4490 IFH(8)>0THENPRINT#1,USINGOC;"BILANZGEWINN";H(8)
4500 PRINT#1,0B
4510 PRINT#1,USINGOC;"SUMME AUFWENDUNGEN";H#;;"SUMME ERTRAEGE";HE#
4520 GOSUB9500
4530 CLOSE#1
4540 OV=OW:GOSUB9910
4550 PRINTOE
4555 IFT<TNTHEN T=T+1;TT=T;T1=T+1;MX=1:GOSUB3005;MX=0;T=T-1;TT=T;T1=T+1
4560 OPEN"O",1,V$
4565 PRINT#1,TAB(15)"Finanzplansaldo der Folgeperiode: ";FSAL:PRINT#1,
4570 PRINT#1," Jahr ";:FORTI=0TOT:PRINT#1,T0+T1;" ";:NEXTTI:PRINT
#1,

```



```

4590 FORTS=0TOT
4600 HK(0,TS)=6D(TS):HK(1,TS)=A1(TS):HK(2,TS)=A2(TS):HK(3,TS)=6D(TS)-A1(TS)+A2(
TS):HK(4,TS)=6K(TS)
4610 HK(5,TS)=6S(TS+1):HK(6,TS)=EE(TS):HK(7,TS)=ES(TS+1):HK(8,TS)=CS(TS+1):HK(9
,TS)=V6M(TS)
4620 HK(10,TS)=VS(TS+1):HK(11,TS)=6S(TS+1)+ES(TS+1)+CS(TS+1)+VS(TS+1):HK(12,TS)
=AA(TS)-A1(TS)
4630 HK(13,TS)=AE(TS)-A2(TS):HK(14,TS)=A0(TS+1)
4640 NEXTTS
4660 FORI=0TO14
4670 PRINT#1,OK(I):FORTI=0TOT:PRINT#1,TAB(12+12*TI):USING"###,###,###":HK(I,TI)
:;NEXTTI:PRINT#1,TAB(78)" "
4680 NEXTI
4682 H1=0:H2=0:FORTI=0TO4:H1=H1+6X(T+TI,1):H2=H2+EX(T+TI,1):NEXTTI:IFH1>0ORH2>0T
HEN4684ELSE4690
4684 PRINT#1,PRINT#1,"noch nicht kompensierte":PRINT#1,"Verlustvortraege aus":;
FORTI=0TO4:PRINT#1,TAB(22+12*TI)T0+T-(5-TI):;NEXTTI:PRINT#1," "
4686 IFH1>0THENPRINT#1,"bezuglich ";OK(5):FORTI=0TO4:PRINT#1,TAB(18+12*TI)USIN
G08:GX(T5-5+TI,1):;NEXTTI:PRINT#1," "
4688 IFH2>0THENPRINT#1,"bezuglich ";OK(7):FORTI=0TO4:PRINT#1,TAB(18+12*TI)USIN
G08:EX(T5-5+TI,1):;NEXTTI:PRINT#1," "
4690 PRINT#1,;CLOSE
4700 IFM1=1THEND=0:INPUT"AUSGABE WIEDERHOLEN (JA=1<0>)":;O:IFO="1"THEN4020
4730 PRINTOE
4740 PRINTOK(5);OZ;RIGHT$(STR$(6V(T1+1)),LEN(STR$(6V(T1+1)))-1);">";TAB(49)"":;I
NPUT6V(T1+1):IF6V(T1+1)<0THENDV=OF:GOSUB9910:GOTO4740
4750 PRINTOK(7);OZ;RIGHT$(STR$(EV(T1+1)),LEN(STR$(EV(T1+1)))-1);">";TAB(49)"":;I
NPUTEV(T1+1):IFEV(T1+1)<0THENDV=OF:GOSUB9910:GOTO4750
4760 PRINTOK(10);OZ;RIGHT$(STR$(VV(T1+1)),LEN(STR$(VV(T1+1)))-1);">";TAB(49)"":;
INPUTVV(T1+1):IFVV(T1+1)<0THENDV=OF:GOSUB9910:GOTO4760
4770 CV(T1+1)=.09*EV(T1+1)
4970 IFM1=0THENM1=1ELSEM1=0
4980 DV=0W:GOSUB9910
4990 RETURN

```

```

6990 REM*****
6996 REM***   BERECHNUNG DER STEUERN   ***
6998 REM*****
6999 REM GewKapSt
7000 REM*****
7001 IFT=0THEN7010
7002 GW(T)=INT((61(T-1)+QS+BBB-RS+8A)/1000)*1000
7003 TS=INT(T/3)*3:IFTS=THEN7007
7004 H=ABS(GW(T)-GWM(T-1)):IFH>100000!THEN7007
7005 IFH>.2*GWM(T-1)THENIFH>5000THEN7007ELSE7006ELSE7006
7006 GWM(T)=GWM(T-1):GOTO7010
7007 GWM(T)=GW(T)
7010 GK(T)=GWM(T)+6H
7020 H=GK(T)-120000!:IFH<0THENH=0
7030 GSK(T1)=H*2E-03*6F

```

```

7035 REM GewErtrSt
7037 REM*****
7040 GE(T)=HB+GM-GSK(TI)
7050 IFGE(T)>0THENBX(T5,1)=0ELSEGOTO7100
7060 FORTI=T5-5TOT5-1
7070 IFGE(T)>GX(TI,0)THENGE(T)=GE(T)-GX(TI,0):GX(TI,1)=0ELSEGX(TI,1)=GX(TI,0)-
GE(T):GE(T)=0
7080 NEXTTI
7090 GOTO7130
7100 GX(T5,1)=-GE(T)
7110 FORTI=T5-4TOT5-1:GX(TI,1)=GX(TI,0):NEXTTI
7120 REM GewSt
7122 REM*****
7130 H=INT(GE(T)/100)*100-36000!:IFH<0THENH=0
7140 GS(TI)=INT((.05*GF*H)/(1+.05*GF)+GSK(TI)+.5)
7150 GV(TI+1)=GS(TI-1)
7390 RETURN
7400 REM VSt
7402 REM*****
7405 IFT=0THEN7470
7410 VG(T)=INT((GWR(T)-ES(TI-1)+EV(TI-1)-CS(TI-1)+CV(TI-1)-VS(TI-1)+VV(TI-1)+VU)
/1000)*1000
7420 TS=T-INT(T/3)*3:IFTS=THHEN7460
7430 H=VG(T)-VGM(T-1):IFABS(H)>150000!THEN7460
7440 IFABS(H)>.2*VGR(T-1)THENIFH>0THENIFH=50000!THEN7460ELSEIFH<=-10000
THEN7460ELSE7450ELSE7450
7450 VGM(T)=VGM(T-1):GOTO7470
7460 VGM(T)=VG(T)
7470 VVV(TI+1)=VS(TI-1)
7480 H=VGM(T)-70000!:IFH<0THENH=0
7490 VS(TI)=H*5E-03
7500 REM Est
7502 REM*****
7510 EG=B(0)-B(10)+EU
7520 IFEG>0THENEX(T5,1)=0ELSEGOTO7610
7529 REM positiver Gesamtbetrag der Einkuenfte
7530 H=CS(TI-1)-CV(TI-1)+CV(TI):IFH<0THENH=0
7540 EC=EG-H-EA:IFEC<0THENE=0
7550 ED(TI)=EC
7560 FORTI=T5-5TOT5-1
7570 IFED(TI)>EX(TI,0)THENE(TI)=ED(TI)-EX(TI,0):EX(TI,1)=0ELSEEX(TI,1)=EX(TI,
0)-ED(TI):ED(TI)=0
7580 NEXTTI
7590 EE(T)=ED(TI)-EF(1):IFEE(T)<0THENE(T)=0
7600 GOSUB7910:GOTO7690
7609 REM negativer Gesamtbetrag der Einkuenfte
7610 IFED(TI-1)<0THENE(T)=0:EX(T5,1)=-EG:GOTO7680
7620 IFEG<=-5E+06AND(ED(TI-1)>5E+06)THENER=5E+06:GOTO7640
7630 IF-EG>ED(TI-1)THENER=ED(TI-1)ELSEER=-EG:EX(T5,1)=0:GOTO7650
7640 EX(T5,1)=-EG-ER
7650 EDSTERN=EC(TI-1)-ER
7660 H=EDSTERN-EF(0):IFH<0THENH=0
7670 SWAPH,EE(T):GOSUB7910:SWAPH,EE(T):ES(TI)=ESSTERN(TI)-ES(TI-1)
7680 FORTI=T5-5TOT5-1:EX(TI,1)=EX(TI,0):NEXTTI
7690 EVV(TI+1)=ES(TI-1)
7700 REM Kist
7702 REM*****
7710 CS(TI)=INT(ES(TI)*.09+.5)
7720 CVV(TI+1)=CS(TI-1)
7890 RETURN

```

```
7900 REM Est-Berechnung
7902 REM*****
7910 X=INT(EE(T)/54)*54;Y=(X-18000)/10000;Z=(X-60000!)/10000
7920 IFX<=4212THENE=0:GOTO7970
7930 IFX<=18000THENE=INT(.22*X-926):GOTO7970
7940 IFX<=59999!THENE=INT(((3.05*Y-73.76)*Y+695)*Y+2200)*Y+3034):GOTO7970
7950 IFX<=129999!THENE=INT((((0.09*Z-5.45)*Z+88.13)*Z+5040)*Z+20018):GOTO7970
7960 E=INT(.56*X-14837)
7970 ES(T1)=E
7980 RETURN

7999 REM*****
8000 REM A U S G A B E DER DATEN AUF DISKETTE
8002 REM*****
8100 REM AUSG. ENDO
8105 IFMB>0ORMC=1THEN8810
8110 OPEN"O",1,S2$+"ENDO"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
8140 FORX=0TO1:FORT=TTTOT+5:PRINT#1,EX(T,X),GX(T,X):NEXTT:NEXTX
8150 CLOSE
8200 OPEN"O",1,S2$+"DAT"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
8220 FORI=1TO29:PRINT#1,S(I):NEXTI
8490 CLOSE#1
8700 REM A U S G A B E DATERF
8710 OPEN"O",1,S2$+"DISPKRIT.DAT"
8730 FORT=0TOTN
8740 PRINT#1,A0(T);A1(T);A2(T);AA(T);AE(T);CS(T);CV(T);ED(T);EE(T);ES(T);EV(T);G
1(T);GD(T);GE(T);GK(T);GS(T);GV(T);GWM(T);VGM(T);VS(T);VV(T)
8750 NEXTT
8755 T=TN+1:PRINT#1,CS(T);CV(T);CV(T);ED(T);ES(T);EV(T);GS(T);GV(T);VS(T);VV(T);
8790 CLOSE#1
8810 OPEN"O",1,"SY0:CONTROL":PRINT#1,M1;MA;MC;MV;T0;TH;TN;TT;GD(TT);S2$:CLOSE
8990 RETURN
9500 IFV$="LP1:"THENPRINT#1,:PRINT#1,:PRINT#1,:PRINT#1,:PRINT#1,
9501 RETURN

9900 REM HILFSROUTINE (vgl. Segment I)
9902 REM*****
```

```

100 REM*****
110 REM***
120 REM***          S T E U E R B I L A N Z P L A N U N G
130 REM***
140 REM*****
150 REM***
160 REM***          S E G M E N T   I V          VERSION 4.1
170 REM***          *****
180 REM***
190 REM*** In diesem Segment erfolgt zunaechst die Berechnung der Einsatz- ***
200 REM*** niveaus der in der betreffenden Periode verfuegbaren steuerbi- ***
210 REM*** lanzpolitischen Aktionsparameter (Programmzeilen 4000 - 6760). ***
220 REM*** Fuer die Aktionsparameter zur Aufwandsverrechnung wird dabei je- ***
230 REM*** weils das Reihenfolgekriterium berechnet, nach dem der Bilanzie- ***
240 REM*** rende seine Entscheidungen zu treffen hat. ***
250 REM*** Anhand des vorlaeufigen Erfolges sowie der zu jedem Wahlrechts- ***
260 REM*** rechtsobjekt mindestens und hoechstens verrechenbaren Aufwendun- ***
270 REM*** gen und Ertraege wird der maximal und der minimal realisierbare ***
280 REM*** Bruttoerfolg der betreffenden Periode berechnet. ***
290 REM*** Sodann erfolgt der Dialog zur Wahlrechtsausuebung (Zeilen 7000 - ***
300 REM*** 8240). Nach einer jeden Entscheidung zu den einzelnen Wahlrechts- ***
310 REM*** objekten wird die Spanne des danach noch realisierbaren maxima- ***
320 REM*** len und minimalen Bruttoerfolges fortgeschrieben und ausgegeben. ***
330 REM*** Nach Abschluss der Wahlrechtsausuebung fuer die betreffende ***
340 REM*** Periode wird der Aktionsparametereinsatz verbucht, d.h. die Buch- ***
350 REM*** werte der Wahlrechtsobjekte werden entsprechend dem Aktionspara- ***
360 REM*** metereinsatz fortgeschrieben (Zeilen 9000 - 9220). Anschliessend ***
370 REM*** werden die substanzsteuerlichen Wertansaeetze der Aktiva und Pas- ***
380 REM*** siva (ohne betriebliche Steuerschulden und -erstattungsansprueche) ***
390 REM*** zum 1.1. des Folgejahres (Zeilen 9500 - 9660) und der wertmaes- ***
400 REM*** sige Rohstoffverbrauch (Zeilen 9670 - 9690) sowie der Buchwert ***
410 REM*** der fertigen/unfertigen Erzeugnisse (Zeilen 9700 - 9820) der ***
420 REM*** Folgeperiode berechnet; diese Berechnungen erfolgen nicht fuer ***
430 REM*** die Periode t=tn+1. Nach der Abspeicherung der Daten (Zeilen 8500 ***
440 REM*** - 8990) wird zum Schluss erneut Segment III aufgerufen (Zeile 1100) *
450 REM***
460 REM*****

480 REM DIMENSIONALISIERUNG UND INITIALISIERUNG DER VARIABLEN
490 REM*****
520 CLEAR(450)
530 DEFINT I-M,T,W
540 DEFSTR0
550 O5="BRUTTOERFOLG ":O6="BISHER (MAX, MIN) ":O7="WIEVIEL ERTRAG VERRECHNEN"
560 O1(0)="LINEARE ABSCHR.":O1(1)="DEGRESSIVE ABSCHR.":O1(2)="7 d ABSCHR.":O1(3)
="14 BerlinFG AB.":O1(4)="SONDERABSCHR.":O1(5)="TEILWERT-ABSCHR.":O1(6)="SOFORTAB
SCHREIBUNG":O8="WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN":O9="Es gibt folgende Moeglichkeiten:"
570 I=7:J=8:K=3:L=3:T=4:DIM DW(I+J+K+2),IH(I,T),KH(K,1),KI(K,T+2),MQ(I+J+K+2),MR
(I+J+K+2),PB(I,T),PT(I,T),PX(I,T),QB(J,T),QP(J,T),QX(J,T),RB(K,T+2),RT(K,T+2),RZ(
K,T),UB(L,T),UH(L,T),UP(J,T),UQ(L,J,T),UU(L,L),UX(L,T),YB(T+6,T)
580 WO$="Wahlrechtsobjekt: ":B$="#",###,###"
590 OPEN"I",1,"SY0:CONTROL":INPUT#1,M1,MA,MC,MV,T0,TH,TN,TT,GD,S2$:CLOSE
600 OPEN"I",1,S2$+"FIX4":INPUT#1,O1,O2,O3,O4,O5,O6,O7,O8,O9,SP$,V$:CLOSE
610 OPEN"I",1,S2$+"DATPAR.DAT"
620 INPUT#1,I,N,J,N,K,N,LN
630 FORI=1TOIN
640 INPUT#1,PA(I),PJ(I),PK(I),PM(I),PN(I),PV(I),I1(I),I2(I),I3(I)
650 FORT=0TOTN+1:INPUT#1,PB(I,T),IH(I,T),I4(I,T),PT(I,T),PX(I,T):NEXTT:INPUT#1,
P$(I)
660 NEXTI

```

```

670 FORJ=1TOJN
680 INPUT#1,QA(J),QJ(J),J1(J),J2(J),Q$(J)
690 FORT=0TOTN+1:INPUT#1,QB(J,T),QP(J,T),QX(J,T):NEXTT
700 NEXTJ
710 FORT=0TOTN:FORTI=0TOTN+6:INPUT#1,YB(TI,T):NEXTTI:NEXTT
720 FORK=1TOKN
730 INPUT#1,KH(K,0),KJ(K),KK(K),R$(K)
740 FORT=0TOTN+3:INPUT#1,RB(K,T),KI(K,T),RT(K,T):NEXTT
750 FORT=0TOTN:INPUT#1,RZ(K,T):NEXTT
760 NEXTK
770 FORL=1TOLN
780 FORLL=1TOLN:INPUT#1,UU(L,LL):NEXTLL
790 FORT=1TOTN
800 INPUT#1,UB(L,T),UC(L,T),UH(L,T),UP(L,T),UX(L,T)
810 FORJ=1TOJN:INPUT#1,UQ(L,J,T):NEXTJ
820 NEXTT
830 INPUT#1,UX(L,TN+1),U$(L)
840 NEXTL
850 CLOSE#1

```

```

999 REM*****
1000 REM***   P R O G R A M M S T E U E R U N G   ***
1002 REM*****
1010 T=TT:T2=T+2:T5=T+5:T6=T+6:MC=0
1030 GOSUB5000 'Berechnen Manoevrierermasse
1035 OH="R":OV=OH:GOSUB9910
1040 GOSUB7000 'Ausgabe Manoevrierermasse und Eingabe Bilanzpolitik
1050 INPUT"Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)";0
1060 IF0="1"THENFORI=1TOM1:MP(I)=MR(I):NEXTI:GOTO1040
1065 PRINTOE:PRINTTAB(20)SP$:PRINTTAB(19)STRING$(39,42):PRINT:PRINTTAB(34)"SEGME
NT III":OV=OG:GOSUB9910
1070 GOSUB9000 '"Buchen" sowie Berechnen der Werte der naechsten Periode
1090 TT=T:GOSUB8500 'Abspeichern der Daten auf Diskette
1100 RUN"SY1:CHISBI3" ' Aufruf von SEGMENT III
1190 END

```

```

3990 REM MODULE ZUR BERECHNUNG DER ABSCHREIBUNGSBETRAEGE
3994 REM*****
4000 REM LINEARE AFA
4002 REM*****
4010 H1=PB(I,T)/PR(I):H2=H1
4020 IFPJ(I)=T+T0THENH1=H1*((13-PM(I))/12):IFPM(I)>6THENIFI1(I)=2THENH2=H2*.5EL
SEH2=H1
4030 P1(I,0)=INT(H1+.5):P2(I,0)=INT(H2+.5):RETURN

```

```

4100 REM DEGRESSIVE AFA
4102 REM*****
4110 H1=PB(I,T)/PR(I):IFPJ(I)=T+T0THENH1=H1*((13-PM(I))/12)
4120 IFINT(PN(I))>10THENH2=PB(I,T)*(2.5*((PA(I)/PN(I))/PA(I)))ELSEH2=PB(I,T)*.2
5
4130 IFPJ(I)=T0+T ANDPM(I)>6THENH2=H2/2
4140 IFPR(I)<=1THENP1(I,1)=PB(I,T):P2(I,1)=PB(I,T):GOTO4160
4150 IFH2>H1THENP1(I,1)=INT(H1+.5):P2(I,1)=INT(H2+.5):MP(I)=0ELSEP2(I,1)=INT(H1
+.5):P1(I,1)=INT(H2+.5):MP(I)=1
4160 MR(I)=MP(I):RETURN

```

```

4200 REM Abschreibung nach § 7d EStB
4202 REM*****
4210 M=T0+T+1-PJ(I); IFM2=1 THEN M=M+1
4220 IFM>5 THEN M=5
4230 H2=PA(I)*(.6+(M-1)*.1-(PA(I)-PB(I,T))/PA(I)); H1=PA(I)/INT(PN(I)); IFH1>H2 THEN
H1=H2; GOTO 4250
4240 IFPJ(I)=T0+T THEN H1=H1*((13-PM(I))/12)
4250 P1(I,2)=INT(H1+.5); P2(I,2)=INT(H2+.5); RETURN

```

```

4300 REM Abschreibung nach § 14 BerlinFG
4302 REM*****
4310 H2=PA(I)*(.75-(PA(I)-PB(I,T))/PA(I)); IFPB(I,T)<=.25*PA(I) OR T0+T+1-PJ(I)>4T
H1=PB(I,T)/PR(I) ELSE H1=PA(I)/INT(PN(I))
4320 IF T0+T+1-PJ(I)>4 OR H2<H1 THEN H2=H1
4330 IFPJ(I)=T0+T THEN H1=H1*((13-PM(I))/12)
4340 P1(I,3)=INT(H1+.5); P2(I,3)=INT(H2+.5); RETURN

```

```

4400 REM Sonder-Abschreibung (hier: § 3 ZonenRFG)
4402 REM*****
4410 H=PB(I,T)
4420 PB(I,T)=PA(I)-(T0+T-PJ(I)-PN(I)+INT(PN(I)))*(PA(I)/INT(PN(I)))
4430 GOSUB 4000
4440 IF I1(I)=2 THEN HM=.5 ELSE HM=.4
4460 IF T0+T-PJ(I)>4 THEN H2=P2(I,0)+PA(I)*(HM-((PB(I,T)-H)/PA(I)))
4470 PB(I,T)=H; H1=PA(I)/INT(PN(I)); IFPJ(I)=T+T0 THEN H1=H1*((13-PM(I))/12)
4475 IFH1>H2 THEN H1=H2
4480 P1(I,4)=INT(H1+.5); P2(I,4)=INT(H2+.5); RETURN

```

```

4485 REM TEILWERT-Zuschreibung beim nichtabnutzbaren Anlagevermögen
4486 H=PT(I,T+1); IFH>PA(I) THEN H=PA(I)
4487 IFH>PB(I,T) THEN PZP(I)=H-PB(I,T)
4489 RETURN
4490 REM TEILWERT-Abschreibung beim Anlagevermögen
4491 REM*****
4492 H=0; IF I4(I,T+1)=0 THEN 4498 ELSE TI=T-1
4493 TI=TI+1; IF TI=TN+1 THEN 4496
4494 IF I1(I)>0 THEN H=(PA(I)/INT(PN(I)))*(TI-T)
4495 IFPT(I,TI+1)>PT(I,T+1)-H THEN 4497 ELSE 4493
4496 IFPB(I,T)-P1(I,W)>PT(I,T+1) THEN P1(I,W)=PB(I,T)-PT(I,T+1)
4497 IFPT(I,T+1)<PB(I,T) THEN P2(I,5)=PB(I,T)-PT(I,T+1)
4499 RETURN

```

```

4500 REM UMLAUFVERMOEGEN
4502 REM*****
4510 Q4(J)=0; QR(J)=0; QIA(J)=0; QZP(J)=0
4530 IFQP(J,T+1)<QB(J,T) THEN QB(J,T+1)=QP(J,T+1); Q3(J)=QX(J,T+1)*(QB(J,T)-QP(J,T+1))
ELSE QB(J,T+1)=QB(J,T); Q3(J)=0
4540 H=QP(J,T+1); IFH>QA(J) THEN H=QA(J)
4550 QZP(J)=INT((H-QB(J,T))*QX(J,T+1)+.5); IFQZP(J)<0 THEN QZP(J)=0
4560 IFJ1(J)=0 THEN 4610
4570 IF(QP(J,T+1)-QP(J,T))/QP(J,T)<=.1 THEN 4610
4590 H=(QP(J,T+1)-QP(J,T))*1./QP(J,T+1); IFQB(J,T+1)=QA(J) OR (QB(J,T+1)<QA(J) AND
QB(J,T+1)>QP(J,T+1)) THEN QR(J)=INT(H*QB(J,T+1)*QX(J,T+1)+.5) ELSE QR(J)=0
4600 Q4(J)=QR(J)

```



```

4610 IFJ2(J)=0THEN4680
4620 H=QP(J,T+1):IFH>QA(J)THENH=QA(J)
4630 QH=H/5:IFQB(J,T+1)=QP(J,T+1)THENQIA(J)=QH*QX(J,T+1):GOTO4650
4640 QIA(J)=INT((QB(J,T+1)-H+QH)*QX(J,T+1)+.5)
4650 IFQIA(J)>Q4(J)THENQ4(J)=QIA(J)
4680 Q4(J)=Q4(J)+Q3(J)
4690 RETURN

4700 REM PENSIONSVERPFLICHTUNGEN
4702 REM*****
4710 H1=0:H2=0:H3=0:RE(K)=0
4720 IFK1(K,T2-2)=1THENH1=INT((RT(K,T2-1)-RT(K,T2-2))/3+.5):IFRB(K,T2-1)-RB(K,T2-2)>H1THENH1=0
4730 IFK1(K,T2-1)=1THENH2=INT((RT(K,T2)-RT(K,T2-1))/3+.5):IFH2<RB(K,T2)-RB(K,T2-1)THENH2=0
4740 RM(K)=H1+H2+RT(K,T2+1)-RT(K,T2)
4750 IFKK(K)=T+T0ORRJ(K)=T+T0THENRM(K)=RT(K,T2+1)-RB(K,T2):IFKK(K)=T+T0THENIFRM(K)<0THENRM(K)=0ELSE4770ELSE4770
4760 IFKK(K)=T+T0-1ORRJ(K)=T+T0-1THENH1=INT((RT(K,T2)-RB(K,T2-1))/3+.5):IFH1<RB(K,T2)-RB(K,T2-1)THENRM(K)=0ELSERM(K)=H1
4765 IFKK(K)=T+T0-2ORRJ(K)=T+T0-2THENH2=INT((RT(K,T2-1)-RB(K,T2-2))/3+.5):IFH2<RB(K,T2-1)-RB(K,T2-2)THENRM(K)=0ELSERM(K)=H2
4770 IFKK(K)>T+T0THENH=0:GOTO4830
4780 IFKH(K,0)>0THENKH(K,1)=KH(K,0)
4790 H3=RB(K,T2)-RT(K,T2+1):IFH3<0THENH3=0
4800 H4=RZ(K,T):IFH4>RB(K,T2)THENH4=RB(K,T2)
4810 IFKH(K,0)<2THENRA(K)=H3ELSER(A)=H4
4820 IF(KH(K,0)=0ANDRB(K,T2)>=RT(K,T2+1))ORKH(K,0)=2THENRP(K)=H4ELSERP(K)=H3
4825 GOTO4980
4830 IFRT(K,T2+1)<RT(K,T2)THENH=RB(K,T2)-RT(K,T2+1):IFH<0THENH=0
4840 RA(K)=H:RP(K)=H
4980 RE(K)=RP(K)-RA(K)
4990 RETURN

5000 REM BERECHNUNG MANOEUVRIERMASSE
5002 REM*****
5020 AA=0:AE=0:AM=0:AN=0
5025 REM ANLAGEVERMOEGEN
5026 REM*****
5030 FORI=1TOIN
5040 FORW=0TO5:C(W)=-3:NEXTW
5045 IFPJ(I)=T0+TTHENPN(I)=INT(PN(I)):IH(I,T)=0:PB(I,T)=PA(I)
5050 IFPJ(I)>T+T0ORPK(I)<=T+T0ORPB(I,T)=0THENDP(I)=5:DW(I)=5:GOTO5390
5080 PR(I)=PJ(I)+PN(I)-T0-T
5085 IFI1(I)=0THENW=5:GOSUB4486:HZ=PZP(I):AE=AE+HZ:GOSUB4492:P3(I)=P1(I,5):P4(I)=P2(I,5):GOSUB6660:PZP(I)=HZ:DP(I)=C(W):DW(I)=C(W):GOTO5380
5090 IFPR(I)<=1THENW=PB(I,T):P3(I)=H:P4(I)=H:P2(I,IH(I,T))=H:P1(I,IH(I,T))=H:DW(I)=-1:DP(I)=-1:GOTO5380
5100 IFIH(I,T)=4OR(I3(I)=2ANDT=PJ(I)-T0)THENW=4:GOSUB4400:GOSUB4492:GOSUB6660
5110 IFIH(I,T)=3OR(I3(I)=1ANDT=PJ(I)-T0)THENW=3:GOSUB4300:GOSUB4492:GOSUB6660
5120 IFIH(I,T)=2OR(I2(I)=1ANDT=PJ(I)-T0)THENW=2:GOSUB4200:GOSUB4492:GOSUB6660
5130 IFIH(I,T)=1OR(I1(I)=2ANDP3(I)=T0+T)THENW=1:GOSUB4100:GOSUB4492:GOSUB6660
5140 IFIH(I,T)=0THENW=0:GOSUB4000:GOSUB4492:GOSUB6660
5150 DP(I)=C(W)
5160 FORW=1TO4:IFC(W)>DP(I)THENDP(I)=C(W)
5170 NEXTW

```



```

5180 DW(I)=DP(I)
5230 IFPJ(I)=T0+TTHEN5240ELSEP3(I)=P1(I,(IH(I,T))) : IV(I)=IH(I,T):60T05350
5240 M=0: IFI3(I)=2THENP3(I)=P1(I,4): IV(I)=4: M=1:60T05260
5250 IFI3(I)=1THENP3(I)=P1(I,3): IV(I)=3: M=1
5260 IFI2(I)=1AND(M=0OR(M=1ANDP1(I,2)<P3(I))) THENP3(I)=P1(I,2): IV(I)=2: M=1
5270 IFI1(I)=2AND(M=0OR(M=1ANDP1(I,1)<P3(I))) THENP3(I)=P1(I,1): IV(I)=1
5340 IFPA(I)<=000THENP4(I)=PA(I): IW(I)=6:60T05380
5350 P4(I)=P2(I,0): IW(I)=0
5360 FORM=1T05: IFP2(I,W)>P4(I) THENP4(I)=P2(I,W): IW(I)=W
5370 NEXTW
5380 AA=AA+P4(I): AM=AM+P3(I)
5390 NEXTI

5400 REM UMLAUFVERMOEGEN
5402 REM*****
5410 FORJ=1TOJN
5420 IFQJ(J)>T+T0ORQX(J,T+1)=0THEN5440
5430 IFQJ(J)=T+T0THENQB(J,T)=QA(J)
5450 GOSUB4500
5460 AM=AM+Q3(J): AA=AA+Q4(J): AE=AE+QZP(J)
5470 IC(0)=-3: C(1)=-3: FORJJ=0T05: HQ(JJ)=0: NEXTJJ
5475 IFT=TNTHEN5460
5480 HQ(0)=QB(J,T+1): HQ(1)=QR(J): HQ(2)=QIA(J): HQ(3)=Q3(J): HQ(4)=Q4(J): HQ(5)=QZP(J): M=0: HA=0
5500 IFJ1(J)=1THENM=1:60T05510
5505 IFJ2(J)=1THENM=2ELSEGOTO5590
5510 JJ=0
5520 T=T+1
5530 IFM=1THENIFJJ=0THENHA=0ELSEHA=HQ(1)
      ELSEIFJJ=0THENQB(J,T)=HQ(0)ELSEQB(J,T)=HQ(0)-HQ(2)/QX(J,T)
5540 GOSUB4500
5550 A(JJ)=(Q4(J)-Q3(J)+HA+QZP(J))/(Q4(J)+HA+QZP(J)+(QX(J,T)-QX(J,T+1))*QB(J,T))
5555 T=T-1: QB(J,T+1)=HQ(0): QR(J)=HQ(1): QIA(J)=HQ(2): Q3(J)=HQ(3): Q4(J)=HQ(4): QZP(J)=HQ(5)
5560 IFJJ=0THENJJ=1:60T05520
5570 C(M-1)=A(0)-A(1): IFM=1THENHA=0:60T05505
5590 H=C(0): IFC(1)>HTHENH=C(1)
5630 DW(IN+J)=H: DQ(J)=H
5640 NEXTJ

5700 REM PENSIONSVERPFLICHTUNGEN
5702 REM*****
5710 FORK=1TOKN
5720 IFKK(K)<T+T0-2ORRT(K,T2)=0THENDW(IN+JN+K)=5:60T05800
5730 GOSUB4700: AA=AA+RM(K): AE=AE+RP(K): AN=AN+RA(K)
5735 IFT=TNTHEN5800
5740 H6=RB(K,T2): H7=RM(K): H8=RE(K): KJ=0: T=T+1: T2=T2+1
5750 IFKJ=0THENRB(K,T2)=RB(K,T2-1)ELSERB(K,T2)=RB(K,T2-1)+RM(K)
5760 GOSUB4700: A(KJ)=RM(K)/(RM(K)+RZ(K,T))
5770 IFKJ=0THENKJ=1:60T05750
5780 DR(K)=A(0)-A(1): DW(IN+JN+K)=DR(K)
5790 T=T-1: T2=T2-1: RB(K,T2)=H6: RM(K)=H7: RE(K)=H8
5800 NEXTK

```

```

6000 REM AUFLÖSUNG DER STEUERFREIEN RUECKLAGE
6002 REM*****
6010 AN=AN+YB(T,T):YA=0
6020 FORTQ=1TOS:YA=YA+YB(T+TQ,T):NEXTTQ
6030 AE=AE+AN+YA
6200 AD=AA-AM:AI=AE-AN

6500 REM SORT/MERGE-Routine fuer Akt.flex.-Kennzahl
6502 REM*****
6510 Z=0:FORI=1TOIN+JN+KN-1:IFDW(I)>DW(I+1)THENZ=1:SWAPDW(I),DW(I+1)
6520 NEXTI
6530 IFZ=1THEN6500
6540 FORM=1TOIN+JN+KN
6550 FORI=1TOIN
6560 IFDW(M)=DP(I)THENMQ(M)=I:MR(M)=1:DP(I)=4:GOTO6640
6570 NEXTI
6580 FORJ=1TOJN
6590 IFDW(M)=DQ(J)THENMQ(M)=J:MR(M)=2:DQ(J)=4:GOTO6640
6600 NEXTJ
6610 FORK=1TOKN
6620 IFDW(M)=DR(K)THENMQ(M)=K:MR(M)=3:DR(K)=4:GOTO6640
6630 NEXTK
6640 NEXTM
6650 RETURN
6660 REM BERECHNUNG QUOTIENT fuer AKT.FLEX. ANLAGEVERMOEGEN
6662 REM*****
6665 IFT=TNTHEN6760
6670 PR(I)=PR(I)-1:H8=P1(I,W):H9=P2(I,W):HP=PB(I,T):J=0:M2=1
6680 IFJ=0THENA1=H8ELSEA1=H9
6690 PB(I,T)=HP-A1
6700 IFW=0THENGOSUB4000:GOTO6715
6710 ONWGOSUB4100,4200,4300,4400,4486
6715 GOSUB4492:H=P2(I,5)-P2(I,W):IFH<0THENH=0
6717 IFW=5ANDPZP(I)=0ANDP2(I,W)=0THENA(J)=0:GOTO6730
6720 A(J)=(H+P2(I,W)-P1(I,W)+PZP(I))/(H+P2(I,W)+PZP(I))
6730 IFJ=0THENJ=1:GOTO6680
6740 C(W)=A(0)-A(1)
6750 PB(I,T)=HP:P1(I,W)=H8:P2(I,W)=H9:PR(I)=PR(I)+1:M2=0
6760 RETURN

7000 REM AUSGABE MANOEVRIERMASSEN U. EINGABE BIL.POL.
7002 REM*****
7010 A1=0:A2=0:HA=AA:HE=AE:HM=AM:HN=AN
7020 OPEN"0",1,V$:PRINTOE:PRINT#1,"Jahr: ";T0+T:PRINT#1,
7030 PRINT#1,"VORL. ERFOLG ";USINGB$;GD:PRINT#1,TAB(60)"BRUTTOERFOLG"
7040 PRINT#1,"PER. AUFW. POT. ";USINGB$;HA:PRINT#1,TAB(30)"MINDESTERTRAG ";USING
B$;HN:PRINT#1,TAB(60)"--> MIN. ";USINGB$;GD-HA+HN
7050 PRINT#1,"MINDESTAUFWAND ";USINGB$;HM:PRINT#1,TAB(30)"PER. ERTRAGSPOT. ";USING
B$;HE:PRINT#1,TAB(60)"--> MAX. ";USINGB$;GD-HM+HE
7060 PRINT#1,"MANOEVR. AUFW. ";USINGB$;AD:PRINT#1,TAB(30)"MANOEVR. ERTRAG ";USING
B$;AI:PRINT#1,
7070 CLOSE
7075 REM AUFWANDSVERRECHNUNG
7076 REM*****
7080 FORML=1TOIN+JN+KN:I=MQ(ML):J=MQ(ML):K=MQ(ML)
7090 IFMR(ML)=1THENGOSUB7200
7100 IFMR(ML)=2THENGOSUB7600
7110 IFMR(ML)=3THENGOSUB7800
7120 NEXTML

```

```

7130 REM ERTRAGVERRECHN.
7132 REM*****
7140 INPUT"ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)";M:IFM<>1THENA2=A2+HN:HN=0:HE=0:GOTO7190
7141 H=YB(T6-6,T):HE=HE-H:HN=HN-H:A2=A2+H
7142 FORI=1TOIN:IFPZP(I)=0THEN7146
7144 PRINTP$(I):PRINT"TW-Zuschreibung";PZP(I)
7145 PRINT07:INPUTH:IFH>PZP(I)ORH<0THENOVD=OF:GOSUB9900:GOTO7145ELSEA2=A2+H:HE=H
E-PZP(I):PY(I)=H:GOSUB7195
7146 NEXTI
7150 FORJ=1TOJN:IFQZP(J)=0THEN7170
7160 PRINTQ$(J):PRINT"TW-ZUSCHR.";QZP(J)
7165 PRINT07:INPUTH:IFH>QZP(J)ORH<0THENOVD=OF:GOSUB9900:GOTO7165ELSEA2=A2+H:HE=
HE-QZP(J):QY(J)=H:GOSUB7195
7170 NEXTJ
7173 IFA=0THEN7184
7175 PRINT"PREISST.RL";YA
7180 PRINT07:INPUTH:IFH>YAORH<0THENOVD=OF:GOSUB9910:GOTO7180ELSEYY=H:A2=A2+H:HE=
HE-YA:GOSUB7195
7184 FORK=1TOKN
7185 IF RE(K)=0THEN7188
7186 M=0:PRINT"ARBEITN. ";R$(K):PRINT"ZUSAETZLICHER ERTRAG DURCH BUCHHALT. AUFL
OESUNG DER R.ST.";RE(K):INPUT"ERTRAGSVERR. = 1";M:IFM=1THENKH(K,1)=2:A2=A2+RP(K)E
LSEKH(K,1)=1:A2=A2+RA(K)
7187 HE=HE-RP(K):HN=HN-RA(K):GOSUB7195
7188 NEXTK
7190 GOSUB7197:RETURN
7195 PRINT05;06:6D-A1+A2-HM+HE,6D-A1+A2-HA+HN:PRINT:RETURN
7197 PRINT05;6D-A1+A2-HM+HN:RETURN

7198 REM DIALOG ZUR WAHLRECHTSAUSUEBUNG
7199 REM*****
7200 REM ANLAGEVERMOEGEN
7202 REM*****
7210 IFPJ(I)>T0+TTHEN7520
7220 IFPB(I,T)<0THEN7520
7230 PRINT:PRINT:PRINTW0$;P$(I)
7240 IFPJ(I)<>T+T0ORI1(I)=0THEN7370
7250 PRINT09
7260 IFI3(I)=2THENW=4:GOSUB7530
7270 IFI3(I)=1THENW=3:GOSUB7530
7280 IFI2(I)=1THENW=2:GOSUB7530
7290 IFI1(I)=2THENW=1:GOSUB7530
7300 W=0:GOSUB7530
7310 IFPA(I)<=000THENPRINTOI(6);TAB(33)PA(I)
7320 PRINT"WELCHES WAHLRECHT?"
7330 FORW=0TO6:IFW<>5THENPRINTTAB(10)OI(W);TAB(30)"=" ";W
7335 NEXTW:PRINT
7340 H=0:INPUT"<0>";H
7345 IF(H=6ANDI1(I)=2ANDPA(I)<=000)OR(H=4ANDI3(I)=2)OR(H=3ANDI3(I)=1)OR(H=2ANDI
2(I)=1)OR(H=1ANDI1(I)=2ANDINT(PN(I))>=4)ORH=0THENIH(I,T)=HELSEVD=OF:GOSUB9910:GOT
07340
7350 IFIH(I,T)=6THENPX(I,T)=PA(I):GOTO7490
7370 W=IH(I,T)
7375 IFI1(I)=0THENW=5
7378 IFP1(I,W)=P2(I,W)THENPX(I,T)=P1(I,W):GOTO7490ELSEGOSUB7530
7380 IFIH(I,T)>1ORI1(I)=0THENPRINT08:INPUTPX(I,T)ELSE7420
7390 IFPX(I,T)>P2(I,W)THENIFPX(I,T)>P2(I,5)THENOVD=OF:GOSUB9910:GOTO7380
7400 IFPX(I,T)<P1(I,W)THENOVD=OF:GOSUB9910:GOTO7380
7410 GOTO7490

```

```
7420 INPUT"MIN. (=1) ODER MAX. (=2) AUFWANDVERR. ";MM(I)
7430 IFMM(I)=1THENPXV(I,T)=P1(I,W);GOTO7450
7440 IFMM(I)=2THENPXV(I,T)=P2(I,W)ELSEOV=OF;GOSUB9910;GOTO7420
7450 IFPXV(I,W)<P2(I,5)THENINPUT"Soll zusaetzlich die TW-Abschr. vorge- werden
(ja=1)";J ELSE7490
7455 IFJ<>"1"THENPX(I,T)=PXV(I,T);GOTO7490
7460 PRINT08;:INPUTH:IFH>P2(I,5)-PXV(I,W)ORH<0THENOV=OF;GOSUB9910;GOTO7460ELSEP
X(I,T)=PXV(I,T)+H
7490 A1=A1+PX(I,T);HA=HA-P4(I);HM=HM-P3(I)
7500 IFP3(I)<>P4(I)THENGOSUB7195
7520 RETURN
7530 REM AUSGABE von PAMAX (=P2) und PAMIN (P1)
7540 H=P2(I,W);IFIH(I,T)>1ANDH<P2(I,5)THENH=P2(I,5)
7550 PRINTOI(W);TAB(20)"AUFWANDSPOTENTIAL";H;TAB(50)"MINDESTAUFWAND ";P1(I,W)
7560 IFIH(I,T)<2ANDP2(I,5)>P2(I,W)THENPRINTAB(20)"Zusaetzlich TW-Abschr. moegli
ch in Hoehe von";P2(I,5)-P2(I,W)
7570 PRINT
7580 RETURN
```

```
7600 REM UMLAUFVERMOEGEN
7602 REM*****
7610 H=0;MW=0;QC(I)=0;QL(I)=0;IFQJ(I)>T+T0ORQX(I,T+1)=0THEN7790
7615 IFQ4(I)=Q3(I)THEN7675
7620 PRINT:PRINT:PRINTWO$;"Rohstoff ";Q$(I)
7630 IFQR(I)>0ANDQIA(I)>0THENMW=1;PRINT09
7650 IFQR(I)>0THENPRINT"PREISSTEIGERUNGS-RL ";QR(I);:IFMW=1THENPRINT" = 1"ELSEM=
1:PRINT""
7655 IFQIA(I)>0THENPRINT"IMPORTWARENABSCHLAG ";QIA(I);:IFMW=1THENPRINT" = 2"ELSE
M=2:PRINT""
7660 IFMW=1THENM=0;INPUT"WELCHES WAHLRECHT (keines = 0)";M:IFM=0THEN7675
7665 IFM=1THENPRINT08;:INPUTH:IFH>QR(I)ORH<0THENOV=OF;GOSUB9910;GOTO7650ELSEQL(I
)=H;GOTO7675
7670 IFM=2THENPRINT08;:INPUTH:IFH>QIA(I)ORH<0THENOV=OF;GOSUB9910;GOTO7655ELSEQC(
I)=H;GOTO7675
7673 OV=OF;GOSUB9910;GOTO7660
7675 A1=A1+Q3(I)+H;HA=HA-Q4(I);HM=HM-Q3(I)
7680 IFQ4(I)<>Q3(I)THENGOSUB7195
7790 RETURN
```

```
7800 REM PENSIONSVERPFLICHTUNGEN
7802 REM*****
7810 RX(K)=0
7820 IFRT(K,T2+1)=0THEN7870
7830 IFRM(K)=0THEN7990
7840 PRINT:PRINT:PRINTWO$;"PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER ";R$(K)
7850 PRINT"MAX. RST.-ZUFUEHRUNG";RM(K)
7860 PRINT08;:INPUTH:IFH>RM(K)ORH<0THENOV=OF;GOSUB9910;GOTO7860
7865 RX(K)=H
7870 A1=A1+RX(K);HA=HA-RM(K)
7880 GOSUB7195
7990 RETURN
```

```

7996 REM ABSPEICHERN DER DATEN AUF DISKETTE
7998 REM*****
8500 OPEN"O",1,"SY0:CONTROL":PRINT#1,M1;MA;MC;0;T0;TH;TN;TT;GD;S2$:CLOSE
8510 OPEN"O",1,S2$+"DATPAR.DAT"
8520 PRINT#1,IN;JN;KN;LN
8530 FORI=1TOIN
8540 PRINT#1,PA(I);PJ(I);PK(I);PM(I);PN(I);PV(I);I1(I);I2(I);I3(I);
8550 FORT=0TOTN+1:PRINT#1,PB(I,T);IH(I,T);I4(I,T);PT(I,T);PX(I,T);:NEXTT:PRINT#
1,P$(I)
8560 NEXTI
8570 FORJ=1TOJN
8580 PRINT#1,QA(J);QJ(J);J1(J);J2(J);Q$(J)
8590 FORT=0TOTN+1:PRINT#1,QB(J,T);QP(J,T);QX(J,T);:NEXTT
8600 NEXTJ
8610 FORT=0TOTN:FORTI=0TOTN+6:PRINT#1,YB(TI,T);:NEXTTI:NEXTT
8620 FORK=1TOKN
8630 PRINT#1,KH(K,1);KJ(K);KK(K);R$(K)
8640 FORT=0TOTN+3:PRINT#1,RB(K,T);KI(K,T);RT(K,T);:NEXTT
8650 FORT=0TOTN:PRINT#1,RZ(K,T);:NEXTT
8660 NEXTK
8670 FORL=1TOLN
8680 FORLL=1TOLN:PRINT#1,UU(L,LL);:NEXTLL
8690 FORT=1TOTN
8700 PRINT#1,UB(L,T);UC(L,T);UH(L,T);UP(L,T);UX(L,T);
8710 FORJ=1TOJN:PRINT#1,UQ(L,J,T);:NEXTJ
8720 NEXTT
8725 PRINT#1,UX(L,TN+1);U$(L)
8730 NEXTL
8740 CLOSE
8750 OPEN"O",1,S2$+"UB"+RIGHT$(STR$(TT),LEN(STR$(TT))-1)
8760 PRINT#1,A1;A2;AA;AE;AM;AN;BAUFR;BBAB;BPAUF;BRLZUF;BVERS;BZUF;EWBV
8790 CLOSE
8800 OPEN"O",1,S2$+"VK"+RIGHT$(STR$(TT+1),LEN(STR$(TT+1))-1)
8820 PRINT#1,S14;S20;SAB;SESAL
8980 CLOSE#1
8990 RETURN

9000 REM "BUCHEN" u. SUBST.ST. BEWERTUNG
9010 REM AV
9020 FORI=1TOIN
9030 PB(I,T+1)=PB(I,T)-PX(I,T)+PY(I);BBAB=BBAB+PB(I,T+1)-PB(I,T)
9040 IH(I,T+1)=IH(I,T);IFIH(I,T)=1THENIF(MP(I)=0ANDMH(I)=1)OR(MP(I)=1ANDMH(I)=2)
)THENIH(I,T+1)=0
9050 IFPJ(I)=T+T0ANDIH(I,T)<2THENIFMM(I)=1THENPN(I)=PN(I)+(PM(I)-1)/12ELSEIFPM(I)
>6THENPN(I)=PN(I)+.5
9060 NEXTI
9070 REM UV
9080 FORJ=1TOJN
9085 IFQX(J,T+1)=0THEN9110
9090 QB(J,T+1)=QB(J,T)+(QY(J)-QC(J)-Q3(J))/QX(J,T+1)
9100 BVERS=BVERS+(QB(J,T+1)-QB(J,T))*QX(J,T+1);BRLZUF=BRLZUF+QL(J)
9110 NEXTJ
9120 YB(T6,T)=BRLZUF;BAUFR=YY+YB(T6-6,T)
9130 REM PENS.RST.
9140 FORK=1TOKN
9150 RB(K,T2+1)=RB(K,T2)+RX(K);BZUF=BZUF+RX(K)
9155 IFKH(K,1)=0ANDRE(K)>0THENH=RB(K,T2)-RT(K,T2+1);KH(K,1)=1:GOTO9175
9160 IFKH(K,1)=0THENH=0:GOTO9190
9170 IFKH(K,1)=2THENH=RZ(K,T)ELSEH=RB(K,T2)-RT(K,T2+1)
9175 IFH>RB(K,T2)THENH=RB(K,T2)
9180 RB(K,T2+1)=RB(K,T2)-H;BPAUF=BPAUF+H
9190 NEXTK

```

```
9500 REM Ber. EWBV, Best. fert/unf. etc
9510 IFT=TNTHEN9890
9520 PW(T4)=0:HS=0:T=T+1:T4=T+4
9530 FORI=1TOIN:PS=0
9540 IFPK(I)=T+T0THENSABG=SABG+PB(I,T):SESAL=SESAL+PV(I)-PB(I,T)
9550 IFPJ(I)>T+T0ORPK(I)<T+T0THEN9630
9560 IFI4(I,T)=1THENPS=PT(I,T):GOTO9620
9570 IFPJ(I)=T+T0-1ANDPA(I)<=800ANDI1(I)=2ANDPB(I,T)=0THENPW(T4)=PW(T4)+PA(I):G
OTO9630
9580 IFT<PJ(I)-T0+3THENPH=PA(I)ELSEPH=PT(I,T+1)
9590 IFIH(I,T-1)<2THENH1=PB(I,T)/PA(I)ELSEH1=(PR(I)-1)/INT(PN(I))
9600 IFPJ(I)=T0+T-10-THTHENH2=.3ELSEH2=.15
9610 H3=PH*H1:H4=PA(I)*H2:IFH3>H4THENPS=H3ELSEPS=H4
9620 HS=HS+PS
9630 NEXTI
9640 PG=0:FORTI=T4-5TOT4-1:PG=PG+PW(TI):NEXTTI:PG=PG*.4
9650 FORL=1TOLN:US=US+UX(L,T)*UB(L,T):NEXTL
9660 EWBV=HS+PG+US
9670 FORJ=1TOJN
9680 FORL=1TOLN:S20=S20+UH(L,T)*UQ(L,J,T)*QB(J,T):NEXTL
9690 NEXTJ
9696 S20=INT(S20+.5)
9700 FORL=1TOLN:H1=0:H2=0
9710 FORJ=1TOJN:H1=H1+UQ(L,J,T)*QB(J,T):NEXTJ
9720 FORLS=1TOLN:H2=H2+UU(L,LS)*UB(LS,T):NEXTLS
9730 UB(L,T+1)=UC(L,T)+H1+H2
9740 IFUX(L,T+1)<UH(L,T)THENUW=UX(L,T+1)*UB(L,T+1):GOTO9810ELSETI=T
9750 UR=UX(L,T+1)-UH(L,TI)
9760 IFTI=1THEN9780
9770 IFUR<UH(L,TI-1)THEN9780ELSEUL(TI)=UH(L,TI-1):UR=UR-UH(L,TI-1):TI=TI-1:GOT
O9760
9780 UL(TI)=UR
9790 H=0:FORTI=1TOT:H=H+UL(TI)*UB(L,TI):NEXTTI
9800 UW=UH(L,T)*UB(L,T+1)+H
9810 S14=S14+UW
9820 NEXTL
9830 T=T-1
9840 REM Fortschreibung bzw. Auflösu ng PREISSTEIGER.RL.
9850 TI=T6-5:H=YY
9860 H=H-YB(TI,T):IFH<0THENYB(TI,T+1)=-H:FORTS=TI+1TOT6:YB(TS,T+1)=YB(TS,T):NEX
TTSELSEYB(TI,T+1)=0:TI=TI+1:GOTO9860
9890 RETURN

9900 REM HILFSROUTINE (vgl. Segment I)
```


A3 Beispielrechnung

Auf die Wiedergabe des Dialogs zur Dateneingabe wurde aus Platzgründen verzichtet. Stattdessen werden im folgenden vorab die Eingabedaten in komprimierter Form aufgelistet.

A31 Datensituation

(Diejenigen Variablen, deren Werte im Beispielfall gleich Null sind, wurden nicht in jedem Fall aufgeführt.)

Basisjahr: $t_0 = 1981$

Anzahl der Planperioden: $t_n = 3$

Anzahl der Perioden bis zum
nächsten Hauptfeststel-
lungszeitpunkt: $t_h = 2$

Werte der Saldenbilanz I des Basisjahres

Vgl. dazu den Ausdruck der Saldenbilanz I auf S. 287.

Einkommensteuerlich relevanter Verlustvortrag in Periode $t=0$

aus 1976: $EX(t'=t-5, t) = 50.000$

aus 1977: $EX(t'=t-4, t) = 20.000$

aus 1978: $EX(t'=t-3, t) = 10.000$

aus 1979: $EX(t'=t-2, t) = 0$

aus 1980: $EX(t'=t-1, t) = 0$

Preissteigerungsrücklage gem. § 74 EStDV. Zuführung in:

1975: $YB(t'=t-6, t) = 2.000$

1976: $YB(t'=t-5, t) = 0$

1977: $YB(t'=t-4, t) = 3.000$

1978: $YB(t'=t-3, t) = 5.000$

1979: $YB(t'=t-2, t) = 10.000$

1980: $YB(t'=t-1, t) = 0$

20.000

Für die Besteuerung relevante Daten sowie Zukunftsdaten

	t = -1	t = 0	t = 1	t = 2	t = 3
Mäßgebender Einh.wert des Betr.verm.					
Korrekturgröße zur Ber. des Einheits-	GM(t)	500.000	-	-	-
wert, des Betr.verm.	GA(t)	-	+50.000	+50.000	+50.000
Saldo aus Hinzurechn. und Kürzungen	GM(t)	-	0	0	0
gem. §§ 8 und 9 GewStG	GH(t)	-	0	0	0
Saldo aus Hinzurechn. und Kürzungen	GS(t)	18.000	-	-	-
gem. § 12 Abs. 2 und 3 GewStG	GV(t)	20.000	-	-	-
Gewerbesteuer-schuld	EA(t)	-	4.200	4.400	4.600
Gewerbesteuer-vorauszahlung	ED(t)	0	-	-	-
Summe abzugsföh. Sonderausgaben (o.KiSt)	EE(t)	0	-	-	-
Einkommen nach § 2 Abs. 4 EStG (nach	EF(t)	2.000	2.100	2.400	2.600
Verlustvortrag)	EU(t)	-	2.000	3.000	3.500
Zu versteuerndes Einkommen	ES(t)	0	-	-	-
Vom Einkommen gem. § 2 Abs. 4 EStG	EV(t)	0	-	-	-
abzuziehende Beträge	CS(t)	0	-	-	-
Übriges Einkommen	CV(t)	0	-	-	-
Einkommensteuerschuld	VGM(t)	-	500.000	-	-
Einkommensteuervorauszahlung	VS(t)	-	-	100.000	100.000
Kirchensteuervorauszahlung	VV(t)	1.080	-	-	-
Vermögens vermögen	BFO(t)	800	-	-	-
Vermögenssteuerschuld	BZM(t)	-	50.000	50.000	50.000
Vermögenssteuervorauszahlung	BAF(t)	-	20.000	20.000	20.000
Forderungen	BSZ(t)	-	383.250	402.400	422.500
Zahlungsmittel	ZHZ(t)	-	13	12	11
Aufwand fix	ZEN(t)	-	5	4	3,5
Sollzinssatz in %		-	36.800	36.000	36.000
Habenzinssatz in %		-	-	-	-
Entnahmen		-	-	-	-

Güter des Sachanlagevermögens

Anzahl der Güter des Sachanlagevermögens im Betrachtungszeitraum: in = 7

Anlagegut	Index	In 1980 realisiertes Abschreib.-verfahren	Art des Gütes Genicht abnutzb. 1=abnutzb., 2=abnutzb., unbewegl. beweglich	Vergrüsst. 5-7d ESIG Genicht abnutzb. 1=möglich 2=möglich	Anschaff.- koston DM	Buchwert zu Beg. Jahr DM	Anschaff.- fungs- jahr	Abgangs- jahr	PM(1)	Nutz.- dauer Jahre	Verk.- preis DM	Standort- vergrüsst. 0=keine 1=Berlin 2=ZonenR
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
PKW	1	degr./1	2	0	20.000	11.250	1979	1983	1	5	6.000	0
Entstaurer	2	-	2	1	50.000	0	1981	1991	12	10	-	1
Entgifter	3	-	2	1	50.000	0	1981	1993	10	12	-	2
Presse alt	4	lin./0	2	0	100.000	50.000	1976	1983	1	10	5.000	0
Presse neu	5	-	2	0	150.000	0	1983	1993	4	10	-	0
Grundstück	6	-	0	0	80.000	50.000	1970	1999	-	-	-	0
GWG 1	7	-	2	0	800	0	1982	1986	12	5	-	0

a) Teilwert bekannt (14(1), t) = 1

b) Teilwert in DM (wenn 14(1), t) = 1

Maßstäb. Ansch.kosten (wenn 14(1), t) = 0

jeweils zu Beginn der Periode t

	1982	1983	1984	1985
	a) b)	a) b)	a) b)	a) b)
PKW 1	0 22.000	0 23.000	- -	- -
Entstaurer 2	0 -	0 -	0 61.000	0 66.000
Entgifter 3	0 -	0 -	0 60.000	0 65.000
Presse alt 4	0 120.000	0 130.000	- -	- -
Presse neu 5	- -	- -	0 -	0 -
Grundstück 6	1 100.000	1 100.000	1 100.000	1 100.000
GWG 1 7	- -	0 -	0 -	0 -

Rohstoffe

Anzahl der Rohstoffarten im Betrachtungszeitraum: Jn = 8

Rohstoff	Index	Ansch.- preis DM ME	Buchwert zu Beg. Basisj. DM ME	Art des Gutes 0=kein vertr. 1=vertr. Gut	Inanspruchn. \$ 80 ESTDV 0=nicht mög. 1=möglich	Ansch.- jahr	Ansch.- menge	Bestand am Ende des Basisjahr.	Preis zu Beginn der Periode t (bzw. Ende Vorper.)	QP(j,t)			
J	QA(j)	QB(j,t=0)	J1(j)	J2(j)	QJ(j)	QM(j) bzw QX(j,t) für t=QJ(j)-t0			1981 t=0	1982 t=1	1983 t=2	1984 t=3	1985 t=4
X1	1	4,--	4,--	0	1	1980	-	7.000	4,--	3,70	4,--	5,--	5,--
X2	2	3,50	-	0	1	1982	50.000	0	4,--	3,70	4,--	5,--	5,--
Y1	3	3,--	3,--	1	1	1980	-	31.700	2,--	4,--	4,--	4,--	4,50
Y2	4	3,50	-	1	1	1983	40.000	0	2,--	4,--	4,--	4,--	4,50
Z1	5	1,50	1,--	1	0	1981	-	21.200	1,--	1,50	1,--	1,20	1,30
Z2	6	1,--	-	1	0	1982	21.700	0	1,--	1,50	1,--	1,20	1,30
Z3	7	1,--	-	1	0	1983	22.200	0	1,--	1,50	1,--	1,20	1,30
Z4	8	1,20	-	1	0	1984	30.000	0	1,--	1,50	1,--	1,20	1,30

Arbeitnehmer-Altersversorgung

Anzahl der Arbeitnehmer mit Pensionszusagen: kn = 3

Arbeitnehmer	Index	Auflös.art d. PRSt in Vor- periode Basisjahr	Jahr der Be- endigung des Dienst- verhältn.	KJ(k)	KK(k)	Jahr des Ein- tritts des Versorg.- falles	Buchwert der PRSt zu Beg. der Periode t	Teilwert der Verpfl. zu Beg. Per. t	Steigerung des Barwerts um mehr als 25% 0 = nein 1 = ja	KI(k, t)	Zahlung zur Altersver- sorgung
	k	Kd(k, t=0) Ökonomie- Auflos.					RB(k, t)	RT(k, t)			RZ(k, t)
Meyer	1	0	2011		2011	t=-2	0	0	1	-	-
						t=-1	100	494	0	-	-
						t=0	200	1.003	0	0	0
						t=1	-	1.531	0	0	0
						t=2	-	2.083	0	0	0
Müller	2	0	1983		1983	t=3	-	2.654	0	0	0
						t=4	-	3.245	-	-	-
						t=-2	20.000	31.493	0	-	-
						t=-1	21.000	33.332	0	-	-
						t=0	22.000	35.442	0	0	0
Schulze	3	0	1996		1996	t=1	-	37.926	0	0	0
						t=2	-	40.946	0	600	600
						t=3	-	38.500	0	3.600	3.600
						t=4	-	36.000	-	-	-
						t=-2	8.000	8.998	0	-	-
						t=-1	8.500	9.749	1	-	-
						t=0	9.000	21.067	0	0	0
						t=1	-	22.694	0	0	0
						t=2	-	24.379	0	0	0
						t=3	-	26.093	0	0	0
						t=4	-	27.859	-	-	-
						t=4	-	27.859	-	-	-

Fertige/unfertige Erzeugnisse

Anzahl der (un-)fertigen Erzeugnisse: $ln = 3$

Erzeugnis	Index	Buchwert zu Beg. Basisj.	Produktionskoeffizient für unfert. Erzeugn. Produkt A B C	Akt.-pfl. Aufw.	Hergest. ME	Verk.- preis je ME	Zu Beginn Per. u. vorn. ME	Produktionskoeffizient für Rohstoffe (ME Gut j, die in 1 ME Gut l eingehen.)										
								j=1	j=2	j=3	j=4	j=5	j=6	j=7	j=8			
I									UQ(1,j,t)									
1									UC(1,t)	UH(1,t)	UP(1,t)	UX(1,t)						
A																		
A	1	33,--	0	0	0	t=1	23,--	7.000	42,--	1.200	1	1	1	0	0	0	0	
						t=2	23,--	7.500	46,--	1.400	0	2	1	0	0	0	0	0
						t=3	25,--	8.000	50,--	700	0	2	0	1	0	0	0	0
						t=4	-	-	-	400								
B																		
B	2	52,--	0	0	2	t=1	32,--	4.200	70,--	800	0	0	3	0	1	0	0	
						t=2	32,--	4.600	82,--	1.500	0	0	1	2	0	1	0	0
						t=3	33,--	5.000	82,--	1.300	0	0	0	3	0	0	1	0
						t=4	-	-	-	1.100								
C																		
C	3	13,--	0	0	0	t=1	11,--	8.500	-	1.200	0	0	0	0	2	1	0	
						t=2	11,--	8.600	-	1.300	0	0	0	0	0	1	2	0
						t=3	12,--	9.500	-	700	0	0	0	0	0	0	0	0
						t=4	-	-	-	200								3

A32 Protokoll der Planungssitzung

Als Beispiel für den Ablauf der auf dem vorliegenden Modell basierenden computergestützten Steuerbilanzplanung wird nachfolgend das Protokoll der Planungssitzung wiedergegeben. Im Rahmen dieser Planungssitzung werden zwei steuerbilanzpolitische Strategien für jeweils den gesamten Betrachtungszeitraum generiert^{1/}.

Bei der Generierung der ersten Strategie kann sich der Bilanzierende sukzessiv eine Vorstellung über die im Betrachtungszeitraum zu erwartenden vorläufigen Erfolge sowie der verfügbaren steuerbilanzpolitischen Manövriermasse verschaffen. In Ermangelung der Kenntnis der vorläufigen Erfolge sowie der Manövriermasse der nachfolgenden Perioden erfolgt die Verrechnung von disponiblen Aufwendungen und Erträgen zu den einzelnen Bilanzstichtagen noch ohne konkrete Anhaltspunkte über das Ausmaß der jeweils zu realisierenden Erfolgsveränderung. Gegenüber der ersten Strategie verfügt der Bilanzierende bei der Generierung der zweiten Strategie dann bereits über einen besseren Erkenntnisstand.

Hinweis:

Die Eingaben der Bilanzierenden sind durch folgendes Symbol gekennzeichnet:



Die Verwendung des Symbols "←" ohne vorausgehende (handgeschriebene) Zahl bedeutet, daß der vom Computer "vorgeschlagene" Wert (= der Wert in spitzen Klammern, z.B. <0>) unverändert übernommen wird.

¹ In realen Planungssituationen wird die Anzahl der generierten Strategien regelmäßig größer als zwei sein. Für die Darstellung des Planungsablaufes reichen zwei Strategien jedoch aus.

SOLL	SALDENBILANZ fuer Basisjahr		HABEN
SACHANLAGEN	211,250.00	EIGENKAPITAL	264,950.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	20,000.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	144,300.00	PENSIONS RUECKST.	31,200.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	87,200.00	GEW.ST. RUECKST.	0.00
FORDERUNGEN LuL	60,000.00	VERBINDLICHKEITEN	120,000.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00		
Zahlungsmittel	20,000.00		
BESTANDSVERMIND.	0.00	UMSATZERLOESE	692,000.00
FIXER AUFWAND	365,000.00	BESTANDSERHOEH.	8,600.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	155,400.00	ZINSETRAEGE	1,400.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00	AUFL.V. RUECKL.	0.00
ZINSAUFWAND	30,000.00	AUFL.V. PENS. RST.	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	0.00	SONST. ERTRAG	0.00
GEWERBESTEUER	20,000.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	45,000.00		
SUMME SOLL SALDEN	1,138,150.00	SUMME HABENSALDEN	1,138,150.00
VORL. ERFOLG	106,600.00		

STRATEGIE 1

=====

Jahr: 1981

VORL. ERFOLG	106,600	MINDESTERTRAG	2,000	BRUTTOERFOLG
PER.AUFW.POT.	148,382	PER.ERTRAGSPOT.	50,000	--> MIN. -39,782
MINDESTAUFWAND	16,372	MANOEVR.ERTRAG	48,000	--> MAX. 140,228
MANOEVR.AUFW.	132,010			

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Z1
 PREISSTEIGERUNGS-RL 8480
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 8480 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 131748 -39782

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y1
 Es gibt folgende Moeglichkeiten:
 PREISSTEIGERUNGS-RL 42795 = 1
 IMPORTWARENABSCHLAG 19020 = 2
 WELCHES WAHLRECHT (keines = 0)? 1 ←
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 42 795 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 88953 -39782

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X1
 IMPORTWARENABSCHLAG 5180
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5180 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 83773 -39782

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 693 ←
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 83080 -39782

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MUELLER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 2484 2 484 ←
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 80596 -39782

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 5400 5 400 ←
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 75196 -39782

Wahlrechtsobjekt: PKW
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 3750 MINDESTAUFWAND 2813
MIN.(=1) ODER MAX.(=2) AUFWANDSVERR. ? 1 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 75196 -38845

Wahlrechtsobjekt: Entstauber
Es gibt folgende Moeglichkeiten:
14 BerlinFG AB. AUFWANDSPOTENTIAL 37500 MINDESTAUFWAND 417
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 30000 MINDESTAUFWAND 417
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 6250 MINDESTAUFWAND 417
LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 2500 MINDESTAUFWAND 417

WELCHES WAHLRECHT?

LINEARE ABSCHR. = 0
DEGRESSIVE ABSCHR. = 1
7 d ABSCHR. = 2
14 BerlinFG AB. = 3
SONDERABSCHR. = 4
SOFORTABSCHREIBUNG = 6

<0>? 3 ←
14 BerlinFG AB. AUFWANDSPOTENTIAL 37500 MINDESTAUFWAND 417

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 7 500 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 68113 -8845

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
Es gibt folgende Moeglichkeiten:
SONDERABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 27083 MINDESTAUFWAND 1042
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 30000 MINDESTAUFWAND 1042
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 5208 MINDESTAUFWAND 1042
LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 2083 MINDESTAUFWAND 1042

WELCHES WAHLRECHT?

LINEARE ABSCHR. = 0
 DEGRESSIVE ABSCHR. = 1
 7 d ABSCHR. = 2
 14 BerlinFG AB. = 3
 SONDERABSCHR. = 4
 SOFORTABSCHREIBUNG = 6

<0>? 2 ←

7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 30000 MINDESTAUFWAND 1042

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5 000 ←

BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 64155 16155

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←

BRUTTOERFOLG 16155

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

B I L A N Z fuer Basisjahr

=====

AKTIVA

SACHANLAGEN 185,937.00
 FINANZANLAGEN 0.00
 ROH-HILFS-BETR.ST. 137,020.00
 FERT/UNF. ERZUEGN. 87,200.00
 FORDERUNGEN LuL 60,000.00
 SONST. FORDERUNGEN 17,720.00
 ZAHLUNGSMITTEL 20,000.00

SUMME AKTIVA 507,877.00

PASSIVA

EIGENKAPITAL 264,950.00
 RUECKLAGEN ST.FREI 69,275.00
 PENSIONS RUECKST. 39,777.00
 GEW.ST. RUECKST. 0.00
 VERBINDLICHKEITEN 120,000.00
 BILANZGEWINN 13,875.00

SUMME PASSIVA 507,877.00

G u V fuer Basisjahr

=====

AUFWENDUNGEN

BESTANDSVERMIND. 0.00
 FIXER AUFWAND 365,000.00
 ROHSTOFFVERBRAUCH 155,400.00
 ABSCHREIBUNGEN 25,313.00
 ZINSAUFWAND 30,000.00
 AUFW. ALTERSVERS. 8,577.00
 GEWERBESTEUER 2,280.00
 ZUF. ST.FR. RL 51,275.00
 SONST. AUFWAND 52,280.00
 BILANZGEWINN 13,875.00

SUMME AUFWENDUNGEN 704,000.00

ERTRAEGE

UMSATZERLOESE 692,000.00
 BESTANDSERHOEH. 8,600.00
 ZINSERTRAEGE 1,400.00
 AUFL.V. RUECKL. 2,000.00
 AUFL.V. PENS. RST. 0.00
 SONST. ERTRAG 0.00

SUMME ERTRAEGE 704,000.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: -306592

Jahr	1981
Vorl. Erfolg	106,600
Aufw. verr.	92,445
Ertr. verr.	2,000
Bruttoerfolg	16,155
Gewerbekap.	500,000
GewSt	2,280
z.vst.Eink.	0
Est	0
KiSt	0
z.vst.Verm.	500,000
VSt	2,150
Su. Steuern	4,430
n.einges.PAP	55,937
n.einges.PEP	40,000
Eing.A/E-Pot	-90,445

noch nicht kompensierte

Verlustvortraege aus	1976	1977	1978	1979	1980
bezuglich Est	40,125	20,000	10,000	0	0

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <18000> ←

Est-Vorauszahlung der naechsten Periode <0> ←

VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <1000> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

F I N A N Z P L A N fuer 1982

=====

EINZAHLUNGEN

ZAHL.MITTEL VORPER.	20,000.00
EINLAGEN	0.00
VERKAUFSEINZAHL.	400,600.00
FORDERUNGSEINGANG	60,000.00
ZINSEINZAHL.	0.00
AUFL. FINANZANL.	0.00
EINZ. AUS A.VERK.	0.00
GEW.ST.ERSTATT.	0.00
KREDITAUFNAHME	306,592.00
SUMME EINZAHL.	867,192.00

AUSZAHLUNGEN

ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
ENTNAHMEN	37,350.00
AUSZAHL. FIX	383,250.00
ROHSTOFFEINKAUF	286,800.00
ZINSAUSZAHL.	18,712.00
INVEST.AUSZAHL.	800.00
ZAHL. ALTERSVERS.	0.00
KREDITTILGUNG	120,000.00
GEW.ST.ZAHLUNG	280.00
SUMME AUSZAHL.	867,192.00

SOLL	SALDENBILANZ fuer 1982		HABEN
SACHANLAGEN	186,737.00	EIGENKAPITAL	241,475.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	69,275.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	312,500.00	PENSIONS RUECKST.	39,777.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	122,494.00	GEW.ST.RUECKST.	0.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	306,592.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00		
Zahlungsmittel	20,000.00		
BESTANDSVERMIND.	0.00	UMSATZERLOESE	530,600.00
FIXER AUFWAND	383,250.00	BESTANDSERHOEH.	35,294.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	111,320.00	ZINSETRAEGE	0.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00	AUFL.V. RUECKL.	0.00
ZINSAUFWAND	18,712.00	AUFL.V. PENS. RST.	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	0.00	SONST. ERTRAG	0.00
GEWERBESTEUER	18,000.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	0.00		
SUMME SOLLSDEN	1,223,013.00	SUMME HABENSALDEN	1,223,013.00
VORL. ERFOLG	52,612.00		

Jahr: 1982

VORL. ERFOLG	52,612	MINDESTERTRAG	0	BRUTTOERFOLG
PER. AUFW. POT.	121,409	PER. ERTRAGSPOT.	99,275	--> MIN. -68,797
MINDESTAUFWAND	21,289	MANOEVR. ERTRAG	99,275	--> MAX. 130,598
MANOEVR. AUFW.	100,120			

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X2
 IMPORTWARENABSCHLAG 30100
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 15000 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 115598 -53697

Wahlrechtsobjekt: PKW
 DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 4219 MINDESTAUFWAND 2109
 MIN. (=1) ODER MAX. (=2) AUFWANDSVERR. ? 2 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 113488 -53697

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y1
 IMPORTWARENABSCHLAG 7260
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 7260 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 106228 -53697

Wahlrechtsobjekt: PENS. VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 552
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 552 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 105676 -53697

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 5458
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 5458 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 188218 -53697

Wahlrechtsobjekt: BWG 1
Es gibt folgende Moeglichkeiten:
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 100 MINDESTAUFWAND 13
LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 80 MINDESTAUFWAND 13

SOFORTABSCHREIBUNG 800
WELCHES WAHLRECHT?

LINEARE ABSCHR. = 0
DEGRESSIVE ABSCHR. = 1
7 d ABSCHR. = 2
14 BerlinFG AB. = 3
SONDERABSCHR. = 4
SOFORTABSCHREIBUNG = 5

<0>? 6 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99431 -53697

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 30000 MINDESTAUFWAND 4167

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 10000 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 93598 -33697

Wahlrechtsobjekt: Entstauber
14 BerlinFG AB. AUFWANDSPOTENTIAL 30000 MINDESTAUFWAND 5000

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 10000 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 88598 -13697

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MUELLER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 3020
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 3020 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 85578 -13697

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←
BRUTTOERFOLG -13697

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

P L A N B I L A N Z fuer 1982

=====

AKTIVA

SACHANLAGEN	151,718.00
FINANZANLAGEN	0.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	290,240.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	122,494.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00
SONST. FORDERUNGEN	15,720.00
Zahlungsmittel	20,000.00
BILANZVERLUST	15,977.00

SUMME AKTIVA 666,149.00

PASSIVA

EIGENKAPITAL	241,475.00
RUECKLAGEN ST.FREI	69,275.00
PENSIONS RUECKST.	48,807.00
GEW.ST.RUECKST.	0.00
VERBINDLICHKEITEN	306,592.00

SUMME PASSIVA 666,149.00

P L A N - G u V fuer 1982

=====

AUFWENDUNGEN

BESTANDSVERMIND.	0.00
FIXER AUFWAND	383,250.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	111,320.00
ABSCHREIBUNGEN	35,019.00
ZINSAUFWAND	18,712.00
AUFW. ALTERSVERS.	9,030.00
GEWERBESTEUER	2,280.00
ZUF. ST.FR. RL	0.00
SONST. AUFWAND	22,260.00

SUMME AUFWENDUNGEN 581,871.00

ERTRAEGE

UMSATZERLOESE	530,600.00
BESTANDSERHOEH.	35,294.00
ZINSETRAEGE	0.00
AUFL.V.RUECKL.	0.00
AUFL.V.PENS.RST.	0.00
SONST. ERTRAG	0.00
BILANZVERLUST	15,977.00

SUMME ERTRAEGE 581,871.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: -338269

Jahr	1981	1982
Vorl. Erfolg	106,600	52,612
Aufw.verr.	92,445	66,309
Ertr.verr.	2,000	0
Bruttoerfolg	16,155	-13,697
Gewerbekap.	500,000	500,000
GewSt	2,280	2,280
z.vst.Eink.	0	0
Est	0	0
KiSt	0	0
z.vst.Verm.	500,000	500,000
VSt	2,150	2,150
Su. Steuern	4,430	4,430
n.einges.PAP	55,937	55,100
n.einges.PEP	48,000	99,275
Eing.A/E-Pot	-90,445	-156,754

noch nicht kompensierte

Verlustvortraege aus	1977	1978	1979	1980	1981
bezuglich Est	20,000	10,000	0	0	0

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2280> ←
 Est-Vorauszahlung der naechsten Periode <0> ←
 VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2150> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←
 Anderer Erfolg in einer anderen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

F I N A N Z P L A N fuer 1983
 =====

EINZAHLUNGEN		AUSZAHLUNGEN	
ZAHL.MITTEL VORPER.	20,000.00	ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
EINLAGEN	0.00	ENTNAHMEN	37,070.00
VERKAUFSEINZahl.	720,800.00	AUSZAHL. FIX	402,400.00
FORDERUNGSEINGANG	50,000.00	ROHSTOFFEINKAUF	217,700.00
ZINSEINZahl.	0.00	ZINSAUSZAHL.	19,147.00
AUFL. FINANZANL.	0.00	INVEST.AUSZAHL.	150,000.00
EINZ. AUS A.VERK.	11,000.00	ZAHL. ALTERSVERS.	600.00
GEW.ST.ERSTATT.	13,440.00	KREDITTILGUNG	306,592.00
KREDITAUFNAHME	338,269.00	GEW.ST.ZAHLUNG	0.00
-----		-----	
SUMME EINZAHL.	1,153,509.00	SUMME AUSZAHL.	1,153,509.00

SOLL	SALDENBILANZ fuer 1983	HABEN	
SACHANLAGEN	267,500.00	EIGENKAPITAL	188,428.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	69,275.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	418,433.00	PENSIONS RUECKST.	48,807.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	113,012.00	GEW.ST.RUECKST.	0.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	338,269.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00		
ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00	UMSATZERLOESE	770,800.00
BESTANDSVERMIND.	9,482.00	BESTANDSERHOEH.	0.00
FIXER AUFWAND	402,400.00	ZINSERTRAEGE	0.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	89,507.00	AUFL.V.RUECKL.	0.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00	AUFL.V.PENS.RST.	0.00
ZINSAUFWAND	19,147.00	SONST. ERTRAG	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	600.00		
GEWERBESTEUER	2,280.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	23,218.00		
SUMME SOLLBALDEN	1,415,579.00	SUMME HABENSALDEN	1,415,579.00
VORL. ERFOLG	226,446.00		

Jahr: 1983

VORL. ERFOLG	226,446			BRUTTOERFOLG	
PER.AUFW.POT.	127,590	MINDESTERTRAG	3,000	--> MIN.	101,856
MINDESTAUFWAND	20,417	PER.ERTRAGSPOT.	109,043	--> MAX.	315,072
MANOEVR.AUFW.	107,173	MANOEVR.ERTRAG	106,043		

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Z3
PREISSTEIGERUNGS-RL 417
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 417 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 314655 101856

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X2
IMPORTWARENABSCHLAG 9832
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 9832 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 304823 101856

Wahlrechtsobjekt: Presse neu
Es gibt folgende Moeglichkeiten:
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 37500 MINDESTAUFWAND 11250
LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 15000 MINDESTAUFWAND 11250

WELCHES WAHLRECHT?
LINEARE ABSCHR. = 0
DEGRESSIVE ABSCHR. = 1
7 d ABSCHR. = 2
14 BerlinFG AB. = 3
SONDERABSCHR. = 4
SOFORTABSCHREIBUNG = 6

<0>? 1 ←
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 37500 MINDESTAUFWAND 11250

MIN.(=1) ODER MAX.(=2) AUFWANDSVERR. ? 2 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 278573 101856

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y2
IMPORTWARENABSCHLAG 21560
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 21560 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 257013 101856

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 571
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 571 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 256442 101856

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MUELLER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 10996
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 10996 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 245446 101856

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 1714
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 1714 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 243732 101856

Wahlrechtsobjekt: Entstauber
 14 BerlinFG AB. AUFWANDSPOTENTIAL 20000 MINDESTAUFWAND 5000

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 20000 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 228732 101856

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
 7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 25000 MINDESTAUFWAND 4167

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 25000 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 207899 101856

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←
 BRUTTOERFOLG 101856

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

P L A N B I L A N Z fuer 1983

=====

AKTIVA

SACHANLAGEN 185,000.00
 FINANZANLAGEN 0.00
 ROH-HILFS-BETR.ST. 387,041.00
 FERT/UNF. ERZEUGN. 113,012.00
 FORDERUNGEN LuL 50,000.00
 SONST. FORDERUNGEN 0.00
 ZAHLUNGSMITTEL 20,000.00

SUMME AKTIVA 755,053.00

PASSIVA

EIGENKAPITAL 188,428.00
 RUECKLAGEN ST.FREI 66,692.00
 PENSIONS RUECKST. 62,088.00
 GEW.ST.RUECKST. 8,583.00
 VERBINDLICHKEITEN 338,269.00
 BILANZGEWINN 90,993.00

SUMME PASSIVA 755,053.00

P L A N - B u V fuer 1983

=====

AUFWENDUNGEN

BESTANDSVERMIND. 9,482.00
 FIXER AUFWAND 402,400.00
 ROHSTOFFVERBRAUCH 89,507.00
 ABSCHREIBUNGEN 82,500.00
 ZINSAUFWAND 19,147.00
 AUFW. ALTERSVERS. 13,881.00
 GEWERBESTEUER 10,863.00
 ZUF. ST.FR. RL 417.00
 SONST. AUFWAND 54,610.00
 BILANZGEWINN 90,993.00

SUMME AUFWENDUNGEN 773,800.00

ERTRAEGE

UMSATZERLOESE 770,800.00
 BESTANDSERHOEH. 0.00
 ZINGERTRAEGE 0.00
 AUFL.V.RUECKL. 3,000.00
 AUFL.V.PENS.RST. 0.00
 SONST. ERTRAG 0.00

SUMME ERTRAEGE 773,800.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: -96875

Jahr	1981	1982	1983
Vorl. Erfolg	106,600	52,612	226,446
Aufw. verr.	92,445	66,309	127,590
Ertr. verr.	2,000	0	3,000
Bruttoerfolg	16,155	-13,697	101,856
Gewerbekap.	500,000	500,000	500,000
GewSt	2,280	2,280	10,863
z.vst.Eink.	0	0	77,193
Est	0	0	28,902
KiSt	0	0	2,601
z.vst.Verm.	500,000	500,000	598,000
VSt	2,150	2,150	2,640
Su. Steuern	4,430	4,430	45,006
n.einges.PAP	55,937	55,100	0
n.einges.PEP	48,000	99,275	106,043
Eing.A/E-Pot	-90,445	-156,754	-281,344

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2280> ←
 Est-Vorauszahlung der naechsten Periode <0> 20 000 ←
 VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2150> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←
 Anderer Erfolg in einer anderen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

F I N A N Z P L A N fuer 1984
 =====

EINZAHLUNGEN

ZAHL.MITTEL VORPER.	20,000.00
EINLAGEN	0.00
VERKAUFSEINZAHL.	791,400.00
FORDERUNGSEINGANG	50,000.00
ZINSEINZAHL.	0.00
AUFL. FINANZANL.	0.00
EINZ. AUS A.VERK.	0.00
GEW.ST.ERSTATT.	0.00
KREDITAUFNAHME	119,874.00
SUMME EINZAHL.	981,274.00

AUSZAHLUNGEN

ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
ENTNAHMEN	89,793.00
AUSZAHL. FIX	422,500.00
ROHSTOFFEINKAUF	90,000.00
ZINSAUSZAHL.	6,249.00
INVEST.AUSZAHL.	0.00
ZAHL. ALTERSVERS.	3,600.00
KREDITILSUNG	338,269.00
GEW.ST.ZAHLUNG	10,863.00
SUMME AUSZAHL.	981,274.00

SOLL	SALDENBILANZ fuer 1984	HABEN	
SACHANLAGEN	185,000.00	EIGENKAPITAL	189,628.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	66,692.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	362,841.00	PENSIONS RUECKST.	62,088.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	88,000.00	GEW.ST. RUECKST.	0.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	119,874.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00		
ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00	UMSATZERLOESE	841,400.00
BESTANDSVERMIND.	24,212.00	BESTANDSERHOEH.	0.00
FIXER AUFWAND	422,500.00	ZINSERTRAEGE	0.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	114,200.00	AUFL.V. RUECKL.	0.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00	AUFL.V. PENS. RST.	0.00
ZINSAUFWAND	6,249.00	SONST. ERTRAG	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	3,600.00		
GEWERBESTEUER	2,280.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	0.00		
SUMME SOLLSDEN	1,279,682.00	SUMME HABENSALDEN	1,279,682.00
VORL. ERFOLG	270,639.00		

Jahr: 1984

VORL. ERFOLG	270,639	BRUTTOERFOLG	
PER. AUFW. POT.	37,268	MINDESTERTRAG	7,500
MINDESTAUFWAND	18,453	PER. ERTRAGSPOT.	116,652
MANOEVR. AUFW.	18,815	MANOEVR. ERTRAG	109,152
		--> MIN.	240,871
		--> MAX.	368,838

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
 7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 5000 MINDESTAUFWAND 4167

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5000 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 368005 240871

Wahlrechtsobjekt: Presse neu
 DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 28125 MINDESTAUFWAND 12500

MIN.(=1) ODER MAX.(=2) AUFWANDSVERR. ? 2 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 352380 240871

Wahlrechtsobjekt: PENS. VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 591
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 591 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 351789 240871

Wahlrechtsobjekt: PENS. VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 1766
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 1766 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 350023 240871

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←
BRUTTOERFOLG 240071

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

P L A N B I L A N Z fuer 1984
=====

AKTIVA		PASSIVA	
-----		-----	
SACHANLAGEN	150,089.00	EIGENKAPITAL	189,628.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	61,692.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	362,841.00	PENSIONS RUECKST.	61,945.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	88,800.00	GEW.ST.RUECKST.	27,342.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	119,874.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00	BILANZGEWINN	211,249.00
ZahlungSMITTEL	20,000.00		
-----		-----	
SUMME AKTIVA	671,730.00	SUMME PASSIVA	671,730.00

P L A N - G u V fuer 1984
=====

AUFWENDUNGEN		ERTRAEGE	
-----		-----	
BESTANDSVERMIND.	24,212.00	UMSATZERLOESE	841,400.00
FIXER AUFWAND	422,500.00	BESTANDSERHOEH.	0.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	114,200.00	ZINSERTRAEGE	0.00
ABSCHREIBUNGEN	34,911.00	AUFL.V.RUECKKL.	5,000.00
ZINSAUFWAND	6,249.00	AUFL.V.PENS.RST.	2,500.00
AUFW. ALTERSVERS.	5,957.00	SONST. ERTRAG	0.00
GEWERBESTEUER	29,622.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	0.00		
BILANZGEWINN	211,249.00		
-----		-----	
SUMME AUFWENDUNGEN	848,900.00	SUMME ERTRAEGE	848,900.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: 0

Jahr	1981	1982	1983	1984
Vorl. Erfolg	106,600	52,612	226,446	270,639
Aufw.verr.	92,445	66,309	127,590	37,268
Ertr.verr.	2,000	0	3,000	7,500
Bruttoerfolg	16,155	-13,697	101,856	240,871
Gewerbekap.	500,000	500,000	500,000	620,000
GewSt	2,280	2,280	10,863	29,622
z.vst.Eink.	0	0	77,193	203,148
Est	0	0	28,902	98,925
KiSt	0	0	2,601	8,903
z.vst.Verm.	500,000	500,000	598,000	598,000
VSt	2,150	2,150	2,640	2,640
Su. Steuern	4,430	4,430	45,006	140,090
n.einges.PAP	55,937	55,100	0	0
n.einges.PEP	48,000	99,275	106,043	109,152
Eing.A/E-Pot	-90,445	-156,754	-281,344	-311,112

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <10863> ←
 Est-Vorauszahlung der naechsten Periode <28902> ←
 VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2640> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? 1 ←

Soll ein geringerer (=G) oder hoeherer (=H) Erfolg ausgewiesen werden <6>? ←

MOEGICHE VERAENDERUNG DES ERFOLGES DER EINZELNEN PERIODEN

WAHLR.OBJ.	W	1981	1982	1983	1984
Entstauer	3	7,083	5,000	15,000	-25,297
Entstauer	2	7,083	5,000	15,000	-32,797
Entstauer	1	6,458	-2,240	10,820	-5,099
Entstauer	0	7,083	5,000	15,000	-3,869
Entgifter	4	3,958	5,833	20,833	-27,291
Entgifter	2	3,958	5,833	20,833	-30,624
Entgifter	1	2,396	126	17,183	-1,189
Presse neu	1	0	0	9,375	-2,344
GW6 1	1	0	783	-196	-147
GW6 1	0	0	787	-160	-209
X2	0	0	15,000	4,599	-11,200
X2	2	0	15,000	4,599	-19,600
Y2	0	0	0	21,560	-16,100
Y2	1	0	0	21,560	-16,707
Y2	2	0	0	21,560	-21,560
MUELLER	0	2,484	3,020	10,996	-8,000

Bis zu welcher Periode zurueck ? 0 ←

Anmerkungen zur Strategie 1

Zu der in Strategie 1 realisierten Aufwandsverrechnung - disponible Erträge wurden nicht verrechnet - ist insbesondere folgendes anzumerken:

- Im Betrachtungszeitraum fielen folgende Gewinne (+) bzw. Verluste (-) an:

Jahr	1981	1982	1983	1984
DM	+13.875	-15.977	+90.993	+211.249

Die im Zeitablauf stark schwankenden Erfolge sind maßgebend für die sehr unterschiedlichen zu versteuernden Einkommen in den vier Perioden - und damit: für die hohe steuerliche Progression in 1983 und 1984. Zur "Kappung" der Progressionsspitze ist eine gleichmäßigere Erfolgsverteilung anzustreben.

- Die (einkommensteuerlichen) Verlustvorträge aus 1976 und 1977 werden nicht bzw. nur teilweise in 1981 und 1982 kompensiert (vgl. S. 290 und S. 293). Auf diese Weise sind insgesamt 60.125 DM an nicht rechtzeitig verrechneten Verlustvorträgen "verfallen".
- Die Auflösung der in 1977 und 1978 gebildeten Preissteigerungsrücklagen von 3.000 DM und 5.000 DM erfolgt in Strategie 1 zwangsläufig in den Jahren 1983 und 1984 (=jeweils das sechste Jahr nach der Bildung; vgl. dazu die Plan-GuVs auf S. 296 und 299). Es bietet sich an, diese Rücklagen bereits in 1981 bzw. 1982 aufzulösen, da hier die vorläufigen Erfolge wesentlich geringer sind.
- Die Wiedergabe der Verzichtbetragsänderungen (S. 300) zeigt, daß in 1981 und 1982 disponibler Aufwand insbesondere beim Anlagevermögen "aufgespart" werden kann, um in 1984 mehr Aufwand verrechnen zu können.

Als Konsequenz aus den Ergebnissen der Strategie 1 wird in der folgenden Strategie 2 in den Jahren 1981 und 1982 eine gegenüber der Strategie 1 geringere Aufwandsverrechnung betrieben, um in 1983 und 1984 mehr Aufwandspotential zur Verfügung zu haben. Außerdem wird in 1981 zusätzlich disponibler Ertrag verrechnet, indem die in Vorjahren gebildeten Preissteigerungsrücklagen aufgelöst werden,

1. um den Verlustvortrag aus 1976 vollständig kompensieren zu können und
2. um zu verhindern, daß die (Muß-)Auflösung der Preissteigerungsrücklage in die Jahre fällt, in denen hohe vorläufige Erfolge ausgewiesen werden.

STRATEGIE 2

=====

Jahr: 1981

VORL. ERFOLG	106,600		BRUTTOERFOLG
PER. AUFW. POT.	148,382	MINDESTERTRAG	2,000 --> MIN. -39,782
MINDESTAUFWAND	16,372	PER. ERTRAGSPOT.	50,000 --> MAX. 140,220
MANOEVR. AUFW.	132,010	MANOEVR. ERTRAG	48,000

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Z1
 PREISSTEIGERUNGS-RL 8480
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 0 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 140220 -31302

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y1
 Es gibt folgende Moeglichkeiten:
 PREISSTEIGERUNGS-RL 42795 = 1
 IMPORTWARENABSCHLAG 19020 = 2
 WELCHES WAHLRECHT (keines = 0)? 1 ←
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 42 795 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 97433 -31302

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X1
 IMPORTWARENABSCHLAG 5100
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 0 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 97433 -26122

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 693
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 693 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 96740 -26122

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MUELLER
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 2484
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 0 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 96740 -23638

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
 MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 5400
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 0 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 96740 -18238

Wahlrechtsobjekt: PKW
 DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 3750 MINDESTAUFWAND 2813

MIN.(=1) ODER MAX.(=2) AUFWANDSVERR. ? 1 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 96740 -17301

Wahlrechtsobjekt: Entstauber

Es gibt folgende Moeglichkeiten:

14 BerlinFG AB.	AUFWANDSPOTENTIAL 37500	MINDESTAUFWAND 417
7 d ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 30000	MINDESTAUFWAND 417
DEGRESSIVE ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 6250	MINDESTAUFWAND 417
LINEARE ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 2500	MINDESTAUFWAND 417

WELCHES WAHLRECHT?

LINEARE ABSCHR.	= 0
DEGRESSIVE ABSCHR.	= 1
7 d ABSCHR.	= 2
14 BerlinFG AB.	= 3
SONDERABSCHR.	= 4
SOFORTABSCHREIBUNG	= 6

<0>? 2 ←

7 d ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 30000	MINDESTAUFWAND 417
-------------	-------------------------	--------------------

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 417 ←

BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 96740 19782

Wahlrechtsobjekt: Entgifter

Es gibt folgende Moeglichkeiten:

SONDERABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 27083	MINDESTAUFWAND 1042
7 d ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 30000	MINDESTAUFWAND 1042
DEGRESSIVE ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 5208	MINDESTAUFWAND 1042
LINEARE ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 2083	MINDESTAUFWAND 1042

WELCHES WAHLRECHT?

LINEARE ABSCHR.	= 0
DEGRESSIVE ABSCHR.	= 1
7 d ABSCHR.	= 2
14 BerlinFG AB.	= 3
SONDERABSCHR.	= 4
SOFORTABSCHREIBUNG	= 6

<0>? 2 ←

7 d ABSCHR.	AUFWANDSPOTENTIAL 30000	MINDESTAUFWAND 1042
-------------	-------------------------	---------------------

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 1042 ←

BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 96740 48740

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 1 ←

Grundstueck

TW-Zuschreibung 30000

WIEVIEL ERTRAG VERRECHNEN? 0 ←

BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 66740 48740

PREISST.RL 18000

WIEVIEL ERTRAG VERRECHNEN? 18000 ←

BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 66740 66740

BRUTTOERFOLG 66740

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

B I L A N Z fuer Basisjahr

AKTIVA

SACHANLAGEN	196,978.00
FINANZANLAGEN	0.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	142,200.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	87,200.00
FORDERUNGEN LuL	60,000.00
SONST. FORDERUNGEN	11,407.00
Zahlungsmittel	20,000.00

SUMME AKTIVA 517,785.00

PASSIVA

EIGENKAPITAL	264,950.00
RUECKLAGEN ST.FREI	42,795.00
PENSIONS RUECKST.	31,893.00
GEW.ST.RUECKST.	0.00
VERBINDLICHKEITEN	120,000.00
BILANZGEWINN	58,147.00

SUMME PASSIVA 517,785.00

G u V fuer Basisjahr

AUFWENDUNGEN

BESTANDSVERMIND.	0.00
FIXER AUFWAND	365,000.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	155,400.00
ABSCHREIBUNGEN	14,272.00
ZINSAUFWAND	30,000.00
AUFW. ALTERSVERS.	693.00
GEWERBESTEUER	8,593.00
ZUF. ST.FR. RL	42,795.00
SONST. AUFWAND	47,100.00
BILANZGEWINN	58,147.00

SUMME AUFWENDUNGEN 722,000.00

ERTRAEGE

UMSATZERLOESE	692,000.00
BESTANDSERHOEH.	8,600.00
ZINSERTRAEGE	1,400.00
AUFL.V. RUECKL.	20,000.00
AUFL.V. PENS. RST.	0.00
SONST. ERTRAG	0.00

SUMME ERTRAEGE 722,000.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: -313315

Jahr	1981
Vorl. Erfolg	106,600
Aufw.verr.	59,860
Ertr.verr.	20,000
Bruttoerfolg	66,740
Gewerbekap.	500,000
GewSt	8,593
z.vst.Eink.	0
Est	0
Kist	0
z.vst.Verm.	500,000
VSt	2,150
Su. Steuern	10,743
n.einges.PAP	88,522
n.einges.PEP	30,000
Eing.A/E-Pot	-39,860

noch nicht kompensierte

Verlustvortraege aus	1976	1977	1978	1979	1980
bezuglich Est	0	15,853	10,000	0	0

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <18000> ←
 ESt-Vorauszahlung der naechsten Periode <0> ←
 VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <1800> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

FINANZPLAN fuer 1982
 =====

 EINZAHLUNGEN

ZAHL.MITTEL VORPER.	20,000.00
EINLAGEN	0.00
VERKAUFSEINZAHL.	480,600.00
FORDERUNGSEINGANG	60,000.00
ZINSEINZAHL.	0.00
AUFL. FINANZANL.	0.00
EINZ. AUS A.VERK.	0.00
GEW.ST.ERSTATT.	0.00
KREDITAUFNAHME	313,315.00
SUMME EINZAHL.	873,915.00

AUSZAHLUNGEN

ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
ENTNAHMEN	37,350.00
AUSZAHL. FIX	383,250.00
ROHSTOFFEINKAUF	286,800.00
ZINSAUSZAHL.	19,122.00
INVEST.AUSZAHL.	800.00
ZAHL. ALTERSVERS.	0.00
KREDITTILGUNG	120,000.00
GEW.ST.ZAHLUNG	6,593.00
SUMME AUSZAHL.	873,915.00

SOLL SALDENBILANZ fuer 1982

SACHANLAGEN	197,778.00
FINANZANLAGEN	0.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	312,500.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	123,530.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00
ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
BESTANDSVERMIND.	0.00
FIXER AUFWAND	383,250.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	116,500.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00
ZINSAUFWAND	19,122.00
AUFW. ALTERSVERS.	0.00
GEWERBESTEUER	18,000.00
ZUF. ST.FR. RL	0.00
SONST. AUFWAND	0.00

HABEN

EIGENKAPITAL	285,747.00
RUECKLAGEN ST.FREI	42,795.00
PENSIONS RUECKST.	31,893.00
GEW.ST. RUECKST.	0.00
VERBINDLICHKEITEN	313,315.00
UMSATZERLOESE	530,600.00
BESTANDSERHOEH.	36,330.00
ZINSETRAEGE	0.00
AUFL.V. RUECKL.	0.00
AUFL.V. PENS. RST.	0.00
SONST. ERTRAG	0.00

SUMME SOLL SALDEN	1,240,680.00
VORL. ERFOLG	48,058.00

SUMME HABENSALDEN	1,240,680.00
-------------------	--------------

Jahr: 1982

VORL. ERFOLG 48,058
PER. AUFW. POT. 129,950
MINDESTAUFWAND 21,289
MANOEVR. AUFW. 108,661

MINDESTERTRAG 0
PER. ERTRAGSPOT. 72,795
MANOEVR. ERTRAG 72,795

BRUTTOERFOLG
--> MIN. -81,892
--> MAX. 99,564

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X2
IMPORTWARENABSCHLAG 30100
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 0 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99564 -51792

Wahlrechtsobjekt: PKW
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 4219 MINDESTAUFWAND 2109
MIN. (=1) ODER MAX. (=2) AUFWANDSVERR. ? 1 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99564 -49682

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y1
IMPORTWARENABSCHLAG 7260
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 0 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99564 -42422

Wahlrechtsobjekt: PENS. VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 552
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 0 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99564 -41870

Wahlrechtsobjekt: PENS. VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 5458
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 0 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99564 -36412

Wahlrechtsobjekt: GWG 1
Es gibt folgende Moeglichkeiten:
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 100 MINDESTAUFWAND 13
LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 80 MINDESTAUFWAND 13

SOFORTABSCHREIBUNG 800
WELCHES WAHLRECHT?

LINEARE ABSCHR. = 0
DEGRESSIVE ABSCHR. = 1
7 d ABSCHR. = 2
14 BerlinFG AB. = 3
SONDERABSCHR. = 4
SOFORTABSCHREIBUNG = 6

<0>? ←
LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 80 MINDESTAUFWAND 13

MIN. (=1) ODER MAX. (=2) AUFWANDSVERR. ? 1 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 99564 -35625

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 33958 MINDESTAUFWAND 4167

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5 000 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 98731 -6667

Wahlrechtsobjekt: Entstauber
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 34583 MINDESTAUFWAND 5000

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5 600 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 98131 22316

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MUELLER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 3020
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 0 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 98131 25336

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←
BRUTTOERFOLG 25336

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

PLANBILANZ fuer 1982
=====

AKTIVA		PASSIVA	
-----		-----	
SACHANLAGEN	175,056.00	EIGENKAPITAL	285,747.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	42,795.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	312,500.00	PENSIONS RUECKST.	31,893.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	123,530.00	BEW.ST. RUECKST.	0.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	313,315.00
SONST. FORDERUNGEN	15,068.00	BILANZGEWINN	22,404.00
ZahlungSMITTEL	20,000.00		
-----		-----	
SUMME AKTIVA	696,154.00	SUMME PASSIVA	696,154.00

PLAN - GuV fuer 1982
=====

AUFWENDUNGEN		ERTRAEGE	
-----		-----	
BESTANDSVERMIND.	0.00	UMSATZERLOESE	530,600.00
FIXER AUFWAND	383,250.00	BESTANDSERHOEH.	36,330.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	116,500.00	ZINSERTRAEGE	0.00
ABSCHREIBUNGEN	22,722.00	AUFL.V. RUECKL.	0.00
ZINSAUFWAND	19,122.00	AUFL.V. PENS. RST.	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	0.00	SONST. ERTRAG	0.00
GEWERBESTEUER	2,932.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	0.00		
BILANZGEWINN	22,404.00		
-----		-----	
SUMME AUFWENDUNGEN	566,930.00	SUMME ERTRAEGE	566,930.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: -352778

Jahr	1981	1982
Vorl. Erfolg	106,600	48,058
Aufw.verr.	59,860	22,722
Ertr.verr.	20,000	0
Bruttoerfolg	66,740	25,336
Gewerbekap.	500,000	500,000
GewSt	8,593	2,932
z.vst.Eink.	0	0
EST	0	0
KiSt	0	0
z.vst.Verm.	500,000	500,000
VSt	2,150	2,150
Su. Steuern	10,743	5,082
n.einges.PAP	88,522	107,228
n.einges.PEP	30,000	72,795
Eing.A/E-Pot	-39,860	-62,582

noch nicht kompensierte

Verlustvortraege aus	1977	1978	1979	1980	1981
bezuglich EST	0	9,796	0	0	0

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <8593> ←
 EST-Vorauszahlung der naechsten Periode <0> ←
 VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2150> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←
 Anderer Erfolg in einer anderen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

FINANZPLAN fuer 1983 =====

EINZAHLUNGEN

ZAHL.MITTEL VORPER.	20,000.00
EINLAGEN	0.00
VERKAUFSEINZAH.	720,800.00
FORDERUNGSEINGANG	50,000.00
ZINSEINZAH.	0.00
AUFL. FINANZANL.	0.00
EINZ. AUS A.VERK.	11,000.00
GEW.ST.ERSTATT.	6,475.00
KREDITAUFNAHME	352,778.00
SUMME EINZAH.	1,161,053.00

AUSZAHLUNGEN

ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
ENTNAHMEN	37,070.00
AUSZAH. FIX	402,400.00
ROHSTOFFEINKAUF	217,700.00
ZINSAUSZAH.	19,968.00
INVEST.AUSZAH.	150,000.00
ZAHL. ALTERSVERS.	600.00
KREDITTILGUNG	313,315.00
GEW.ST.ZAHLUNG	0.00
SUMME AUSZAH.	1,161,053.00

SOLL	SALDENBILANZ fuer 1983		HABEN
SACHANLAGEN	288,728.00	EIGENKAPITAL	271,081.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	42,795.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	428,200.00	PENSIONS RUECKST.	31,893.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	114,700.00	GEW.ST. RUECKST.	0.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	352,778.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00		
ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00		
BESTANDSVERMIND.	8,830.00	UMSATZERLOESE	770,800.00
FIXER AUFWAND	402,400.00	BESTANDSERHOEH.	0.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	102,000.00	ZINSERTRAEGE	0.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00	AUFL.V. RUECKL.	0.00
ZINSAUFWAND	19,968.00	AUFL.V. PENS. RST.	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	600.00	SONST. ERTRAG	0.00
GEWERBESTEUER	8,593.00		
ZUF. ST.FR. RL	0.00		
SONST. AUFWAND	25,328.00		
SUMME SOLLSDEN	1,469,347.00	SUMME HABENSALDEN	1,469,347.00
VORL. ERFOLG	211,674.00		

Jahr: 1983

VORL. ERFOLG	211,674	MINDESTERTRAG	0	BRUTTOERFOLG
PER. AUFW. POT.	165,963	PER. ERTRAGSPOT.	72,795	--> MIN. 45,711
MINDESTAUFWAND	20,577	MANOEVR. ERTRAG	72,795	--> MAX. 263,892
MANOEVR. AUFW.	145,386			

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Z3
 PREISSTEIGERUNGS-RL 417
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 417 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 263475 45711

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X2
 IMPORTWARENABSCHLAG 19600
 WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 9800 ←
 BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 253675 55511

Wahlrechtsobjekt: Presse neu
 Es gibt folgende Moeglichkeiten:
 DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 37500 MINDESTAUFWAND 11250
 LINEARE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 15000 MINDESTAUFWAND 11250

WELCHES WAHLRECHT?
 LINEARE ABSCHR. = 0
 DEGRESSIVE ABSCHR. = 1
 7 d ABSCHR. = 2
 14 BerlinFG AB. = 3
 SONDERABSCHR. = 4
 SOFORTABSCHREIBUNG = 6

<0>? 1 ←

DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 37500 MINDESTAUFWAND 11250

MIN.(=1) ODER MAX.(=2) AUFWANDSVERR. ? 2 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 227425 55511

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y2
IMPORTWARENABSCHLAG 21560
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 0 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 227425 77071

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 571
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 571 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 226854 77071

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MUELLER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 16500
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 16500 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 210354 77071

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 1714
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 1714 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 208640 77071

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 33958 MINDESTAUFWAND 4167
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 4200 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 208607 106829

Wahlrechtsobjekt: Entstauber
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 33983 MINDESTAUFWAND 5000
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5000 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 208607 135812

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←
BRUTTOERFOLG 135812

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

P L A N B I L A N Z fuer 1983

AKTIVA		PASSIVA	
-----		-----	
SACHANLAGEN	241,868.00	EIGENKAPITAL	271,081.00
FINANZANLAGEN	0.00	RUECKLAGEN ST.FREI	43,212.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	418,400.00	PENSIONS RUECKST.	50,678.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	114,700.00	GEW.ST. RUECKST.	7,526.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00	VERBINDLICHKEITEN	352,778.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00	BILANZGEWINN	119,693.00
Zahlungsmittel	20,000.00		
-----		-----	
SUMME AKTIVA	844,968.00	SUMME PASSIVA	844,968.00

P L A N - G u V fuer 1983

AUFWENDUNGEN		ERTRAEGE	
-----		-----	
BESTANDSVERMIND.	8,830.00	UMSATZERLOESE	770,800.00
FIXER AUFWAND	402,400.00	BESTANDSERHOEH.	0.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	102,000.00	ZINSERTRAEGE	0.00
ABSCHREIBUNGEN	46,860.00	AUFL.V. RUECKL.	0.00
ZINSAUFWAND	19,968.00	AUFL.V. PENS. RST.	0.00
AUFW. ALTERSVERS.	19,385.00	SONST. ERTRAG	0.00
GEWERBESTEUER	16,119.00		
ZUF. ST.FR. RL	417.00		
SONST. AUFWAND	35,128.00		
BILANZGEWINN	119,693.00		
-----		-----	
SUMME AUFWENDUNGEN	770,800.00	SUMME ERTRAEGE	770,800.00

Finanzplansaldo der Folgeperioden: -129678

Jahr	1981	1982	1983
Vorl. Erfolg	106,600	48,058	211,674
Aufw. verr.	59,860	22,722	75,862
Ertr. verr.	20,000	0	0
Bruttoerfolg	66,740	25,336	135,812
Gewerbekap.	500,000	500,000	500,000
GewSt	8,593	2,932	16,119
z.vst.Eink.	0	0	105,893
Est	0	0	44,488
KiSt	0	0	4,004
z.vst.Verm.	500,000	500,000	598,000
VSt	2,150	2,150	2,640
Su. Steuern	10,743	5,082	67,251
n.einges.PAP	88,522	107,228	90,101
n.einges.PEP	30,000	72,795	72,795
Eing.A/E-Pot	-39,860	-62,582	-138,444

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2932>

EST-Vorauszahlung der naechsten Periode <0>

VST-Vorauszahlung der naechsten Periode <2150>

20 000

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>?

Anderer Erfolg in einer anderen Periode erwuenscht (JA=1)<0>?

F I N A N Z P L A N fuer 1984
=====

EINZAHLUNGEN

ZAHL.MITTEL VORPER.	20,000.00
EINLAGEN	0.00
VERKAUFSEINZAHL.	791,400.00
FORDERUNGSEINGANG	50,000.00
ZINSEINZAHL.	0.00
AUFL. FINANZANL.	0.00
EINZ. AUS A.VERK.	0.00
GEW.ST.ERSTATT.	0.00
KREDITAUFNAHME	152,677.00

SUMME EINZAHL. 1,014,077.00

AUSZAHLUNGEN

ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
ENTNAHMEN	106,782.00
AUSZAHL. FIX	422,500.00
ROHSTOFFEINKAUF	90,000.00
ZINSAUSZAHL.	7,959.00
INVEST.AUSZAHL.	0.00
ZAHL. ALTERSVERS.	3,600.00
KREDITILGUNG	352,770.00
GEW.ST.ZAHLUNG	10,458.00

SUMME AUSZAHL. 1,014,077.00

SOLL SALDENBILANZ fuer 1984

SACHANLAGEN	241,868.00
FINANZANLAGEN	0.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	372,500.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	91,670.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00
ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00
BESTANDSVERMIND.	23,030.00
FIXER AUFWAND	422,500.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	135,900.00
ABSCHREIBUNGEN	0.00
ZINSAUFWAND	7,959.00
AUFW. ALTERSVERS.	3,600.00
GEWERBESTEUER	2,932.00
ZUF. ST.FR. RL	0.00
SONST. AUFWAND	0.00

SUMME SOLLSDEN 1,371,959.00
VORL. ERFOLG 248,411.00

HABEN

EIGENKAPITAL	283,992.00
RUECKLAGEN ST.FREI	43,212.00
PENSIONSRUECKST.	50,678.00
GEW.ST.RUECKST.	0.00
VERBINDLICHKEITEN	152,677.00

UMSATZERLOESE	841,400.00
BESTANDSERHOEH.	0.00
ZINSERTRAEGE	0.00
AUFL.V.RUECKL.	0.00
AUFL.V.PENS.RST.	0.00
SONST. ERTRAG	0.00

SUMME HABENSALDEN 1,371,959.00

Jahr: 1984

VORL. ERFOLG	248,411
PER.AUFW.POT.	109,043
MINDESTAUFWAND	21,827
MANDEVR.AUFW.	87,216

MINDESTERTRAG	2,500
PER.ERTRAGSPOT.	83,512
MANDEVR.ERTRAG	81,012

BRUTTOERFOLG	
--> MIN.	141,868
--> MAX.	310,096

Wahlrechtsobjekt: Entstauber
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 33983

MINDESTAUFWAND 5000

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 33 983 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 281113 141868

Wahlrechtsobjekt: Entgifter
7 d ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 34758 MINDESTAUFWAND 4167

WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 34758 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 250522 141868

Wahlrechtsobjekt: Presse neu
DEGRESSIVE ABSCHR. AUFWANDSPOTENTIAL 28125 MINDESTAUFWAND 12500

MIN.(=1) ODER MAX.(=2) AUFWANDSVERR. ? 2 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 234897 141868

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff X2
IMPORTWARENABSCHLAG 4200
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 4200 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 230697 141868

Wahlrechtsobjekt: Rohstoff Y2
Es gibt folgende Moeglichkeiten:
PREISSTEIGERUNGS-RL 607 = 1
IMPORTWARENABSCHLAG 5460 = 2 2 ←
WELCHES WAHLRECHT (keines = 0)?
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN? 5460 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 225237 141868

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER MEYER
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 591
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 591 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 224646 141868

Wahlrechtsobjekt: PENS.VERPFL. fuer ARBEITNEHMER SCHULZE
MAX. RST.-ZUFUEHRUNG 1766
WIEVIEL AUFWAND VERRECHNEN 1766 ←
BRUTTOERFOLG BISHER (MAX, MIN) 222880 141868

ERFOLG ERHOEHEN(JA=1)? 0 ←
BRUTTOERFOLG 141868

Moechten Sie die Wahlrechtsausuebung wiederholen (ja=1)? 0 ←

P L A N B I L A N Z fuer 1984

=====

AKTIVA

SACHANLAGEN	144,842.00
FINANZANLAGEN	0.00
ROH-HILFS-BETR.ST.	362,840.00
FERT/UNF. ERZEUGN.	91,670.00
FORDERUNGEN LuL	50,000.00
SONST. FORDERUNGEN	0.00
ZAHLUNGSMITTEL	20,000.00

SUMME AKTIVA 669,352.00

PASSIVA

EIGENKAPITAL	283,992.00
RUECKLAGEN ST.FREI	43,212.00
PENSIONS RUECKST.	50,535.00
GEW.ST. RUECKST.	13,239.00
VERBINDLICHKEITEN	152,677.00
BILANZGEWINN	125,697.00

SUMME PASSIVA 669,352.00

P L A N - G u V fuer 1984

=====

AUFWENDUNGEN

BESTANDSVERMIND.	23,030.00
FIXER AUFWAND	422,500.00
ROHSTOFFVERBRAUCH	135,900.00
ABSCHREIBUNGEN	97,026.00
ZINSAUFWAND	7,959.00
AUFW. ALTERSVERS.	5,957.00
GEWERBESTEUER	16,171.00
ZUF. ST.FR. RL	0.00
SONST. AUFWAND	9,660.00
BILANZGEWINN	125,697.00

SUMME AUFWENDUNGEN 843,900.00

ERTRAEGE

UMSATZERLOESE	841,400.00
BESTANDSERHOEH.	0.00
ZINSERTRAEGE	0.00
AUFL.V. RUECKKL.	0.00
AUFL.V. PENS. RST.	2,500.00
SONST. ERTRAG	0.00

SUMME ERTRAEGE 843,900.00

Finanzplansaldo der Folgeperiode: 0

Jahr	1981	1982	1983	1984
Vorl. Erfolg	106,600	48,058	211,674	248,411
Aufw.verr.	59,860	22,722	75,862	109,043
Ertr.verr.	20,000	■	0	2,500
Bruttoerfolg	66,740	25,336	135,812	141,868
Gewerbekap.	500,000	500,000	500,000	500,000
GewSt	8,593	2,932	16,119	16,171
z.vst.Eink.	0	■	105,893	116,193
Est	0	0	44,488	50,223
KiSt	0	■	4,004	4,520
z.vst.Verm.	500,000	500,000	598,000	598,000
VSt	2,150	2,150	2,640	2,640
Su. Steuern	10,743	5,082	67,251	73,554
n.einges.PAP	88,522	107,228	90,101	0
n.einges.PEP	30,000	72,795	72,795	81,012
Eing.A/E-Pot	-39,860	-62,582	-138,444	-244,987

GewSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <16119> ←

Est-Vorauszahlung der naechsten Periode <44488> ←

VSt-Vorauszahlung der naechsten Periode <2640> ←

Anderer Erfolg der gleichen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

Anderer Erfolg in einer anderen Periode erwuenscht (JA=1)<0>? ←

Anmerkungen zur Strategie 2

Bei Aufsummierung über die Jahre 1981 bis 1984 ergeben sich folgende Beträge:

	Strategie 2	./.	Strategie 1	=	Veränderung
	DM		DM		DM
Gewerbesteuer	44.175		45.045	-	870
Einkommen- und Kirchensteuer	103.235		139.331	-	36.096
Vermögensteuer	9.580		9.580		0
Summe Steuern	156.990		193.956	-	36.966

Die Summe der Steuern konnte in Strategie 2 gegenüber Strategie 1 um 36.966 DM reduziert werden. Ursächlich hierfür ist insbesondere die vollständige Verrechnung des Verlustvortrages sowie die Vermeidung der extremen Schwankungen des zu versteuernden Einkommens in Strategie 2.

Verzeichnis der Abbildungen

	Seite
Abb. 1: Determinanten der Planungsqualität bei modell- gestützter Planung	9
Abb. 2: Zusammenhang zwischen Abstraktionsgrad eines Modells und Relevanz des Modellergebnisses für ein reales, komplexes Problem	10
Abb. 3: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Steuerminimierung	13
Abb. 4: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Liquiditätsmaximierung	16
Abb. 5: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Nettokapitalwertmaximierung	18
Abb. 6: Manövriermasseneinsatz nach dem Ansatz der Steuerbarwertminimierung	20
Abb. 7: Aufgabenteilung zwischen Mensch und Computer bei der heuristischen Steuerbilanzplanung	74
Abb. 8: Das dreiteilige Rechnungswesen der Inte- grierten Finanz- und Erfolgsplanung	86
Abb. 9: Die Datenströme des Modells	88
Abb. 10: Möglichkeiten der Bestandsentwicklung von Finanzanlagen bzw. Verbindlichkeiten innerhalb einer Periode	99
Abb. 11: Zusammenhang zwischen der Menge der zulässigen Strategien, dem Lösungsraum der traditionellen Modelle und der Menge der Strategien, die im vorliegenden Modell getestet werden	225

Verzeichnis der Abkürzungen für Zeitschriften und Sammelwerke

BB	Betriebs-Berater
BFuP	Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis
BT-Drucksache	Bundestags-Drucksache
DB	Der Betrieb
FR	Finanz-Rundschau
MS	Management Science
StbJb	Steuerberater-Jahrbuch
StuW	Steuer und Wirtschaft
SzU	Schriften zur Unternehmensführung
WPg	Die Wirtschaftsprüfung
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft
ZfbF	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
ZOR	Zeitschrift für Operations Research

Schrifttum

- Bock, D. Grundlagen, Probleme und Lösungsansätze modellgestützter Langfristplanung, Diss. Münster 1977.
- Börner, D., Krawitz, N. Steuerbilanzpolitik, Eine entscheidungsorientierte Analyse der Wahlrechte zur steuerlichen Gewinnermittlung, Darstellung, Kontrollfragen, Fallstudien und Musterlösungen, Herne, Berlin 1977.
- Brenzke, D. Organisation der Ertragsteuerplanung, Diss. Erlangen-Nürnberg 1974.
- Bretzke, W.-R. Der Problembezug von Entscheidungsmodellen, Tübingen 1980.
- Chmielewicz, K. Integrierte Finanz- und Erfolgsplanung, Versuch einer dynamischen Mehrperiodenplanung, Stuttgart 1972.
- Dedner, M., Günther, R. Zur Ertragsteuerplanung unter Berücksichtigung des zeitlichen Auseinanderfallens von Steuerschuld und Steuerzahlung auf der Grundlage modellexogener Daten, in: ZfB 1980, S. 853-874.
- Dedner, M., Günther, R., Rüniger, R. Die Berücksichtigung der Planungsabhängigkeit von Nettozinssatz und Steuerbilanzgewinn bei der Ertragsteuerplanung, in: ZfB 1980, S. 164-185.
- Dieckmann, K. Steuerbilanzpolitik, Gegenwärtig bestehende Möglichkeiten und Grenzen der Beeinflussung des steuerlichen Jahreserfolgs in der Bundesrepublik Deutschland, Wiesbaden 1972.
- Eisenach, M. Entscheidungsorientierte Steuerplanung, Grundlagen, Instrumente und Konzepte zur Planung der Steuerbelastung der Unternehmung mittels dynamischer Teilsteuerrechnung, Wiesbaden 1974.
- Federmann, R. Beziehungen zwischen betrieblichen Steuern, in: DB 1980, S. 1653-1658 und 1707-1710.

- Grefe, C. Anwendung weiterer degressiver Abschreibungs-
verfahren nach der Änderung des § 7 Abs. 2
EStG durch das Gesetz zur Steuerentlastung
und Investitionsförderung, in: BB 1978,
S. 448-449.
- Günther, R. Ermittlung der Grenzsteuersatzzuwachsrate-
Ein Verfahren zur Ertragsteuerplanung, in:
StuW 1980, S. 31-50
- derselbe Die Berücksichtigung des zeitlichen Unter-
schiedes zwischen Entstehung und Entrichtung
der Ertragsteuerschulden im Steuerbarwertmi-
nimierungsmodell, in: ZfB 1979, S. 298-318.
- Haegert, L. Die Rolle der Steuern in den Modellen der
Unternehmensforschung, in: Müller-Merbach,
Heiner (Hrsg.), Quantitative Ansätze in der
Betriebswirtschaftslehre, Bericht von der
wissenschaftlichen Tagung des Verbandes der
Hochschullehrer für Betriebswirtschaft e.V.
vom 1.-3.6.1977 in Darmstadt, München 1978,
S. 317-331.
- Harbordt, St. Computersimulation in den Sozialwissenschaf-
ten 1, Einführung und Anleitung, Reinbek bei
Hamburg 1974.
- Harder, U, Bilanzpolitik, Wesen und Methoden der takti-
schen Beeinflussung von handels- und steuer-
rechtlichen Jahresabschlüssen, Wiesbaden 1962.
- Heigl, A. Zur betriebswirtschaftlichen Planung der Be-
sitzsteuerbelastung, in: FR 1970, S. 53-60,
87-91, 113-120.
- derselbe Betriebliche Ertragsteuer-Kennzahlen,
Köln 1974.
- Heigl, A.,
Meicher, G.-H. Betriebliche Steuerpolitik, Ertragsteuer-
planung, Köln 1974.
- Heinhold, M. Betriebliche Steuerplanung mit quantitativen
Methoden, München 1979.
- Herrmann, C.,
Heuer, G. Kommentar zur Einkommensteuer und Körper-
schaftsteuer einschließlich Nebengesetze,
18. Aufl., Köln-Marienburg 1950/77 (Lieferung
127, Stand Dezember 1979).

- Heubeck, G. Art. Betriebliche Altersversorgung in: Handwörterbuch des Personalwesens, Hrsg.: E. Gaugler, Stuttgart 1975, Sp. 8-22.
- derselbe Kommentar zum Betriebsrentengesetz, Band II, Steuerrechtliche Vorschriften und Übergangs- und Schlußvorschriften, Hrsg.: H.-G. Rau et al., Heidelberg 1978
- Höfer, R. Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung, Kommentar, München 1976.
- Hübschmann, Hepp, Spitaler Kommentar zur Abgabenordnung und Finanzgerichtsordnung, bearbeitet von Heinz Paulick et al., 7. Aufl., Köln, Stand August 1980.
- Huth, H. Grundsätze der Bilanzierung von im Außenhandel gelieferten Waren, Importwarenabschlag, Preissteigerungsrücklage und Teilwertabschreibung, in: DB 1978, S. 1660-1667.
- Hintzen, C.
- Jessen, U. Ertragsteuerbilanz und Einheitswert, in: WPg 1975, S. 452-457.
- Kaefer, W. Grundlagen und Modelle zu Steuerbelastungsanalysen und -vergleichen mit Hilfe der automatischen Datenverarbeitung, Köln 1974.
- Klein, H.K. Heuristische Entscheidungsmodelle, Neue Techniken des Programmierens und Entscheidens für das Management, Wiesbaden 1971.
- Koch, H. Die Problematik der Bernoulli-Nutzentheorie, in: ZfbF 1977, S. 415-426.
- Koller, H. Simulation als Methode in der Betriebswirtschaft, in: ZfB 1966, S. 95-110.
- Kottke, K. Bilanzstrategie und Steuertaktik, Der Einsatz steuerbilanzpolitischer sowie sonstiger steuerpolitischer Mittel zur Erreichung unternehmerischer Zielsetzungen, 3. Aufl., Herne, Berlin 1978.
- Kühn, K.J. Steuerbarwertmodell - ein praktikabler Planungsansatz für die Steuerbilanzpolitik, in: Günther, R. NSt 1975.
- Leffson, U. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, 5. Aufl., Düsseldorf 1980.

- Little, J.D.C. Models and Managers: The Concept of a Decision Calculus, in: MS 1970, S. B 466 - B 485.
- Marettke, A. Steuerbilanz- und Unternehmenspolitik, Freiburg i.Br. 1971.
- Meffert, H. Zum Problem der betriebswirtschaftlichen Flexibilität, in: ZfB 1969, S. 779-800.
- Melcher, G.-H. Ertragsteuerplanung unter Durchgriff, Diss. Erlangen-Nürnberg 1972.
- Mertens, P.
Kress, H. Mensch-Maschinen-Kommunikation als Hilfe bei Entscheidungsvorbereitung und Planung, in: ZfbF 1970, S. 1-21.
- Müller-Kröncke, G. Entscheidungsmodelle für die Steuerbilanzpolitik, Analyse der Möglichkeiten zur Bilanzbeeinflussung nach geltendem und künftigem Ertragsteuerrecht, Berlin 1974.
- Müller-Merbach, H. Ansätze zu Entwurfsmethodologien für Algorithmen der kombinatorischen Optimierung, in: H.N. Dathe et al. (Hrsg.), Proceedings in Operations Research 6, Würzburg-Wien 1976.
- Okraß, J. Zur Praktikabilität des Modells der Steuerbarwertminimierung, in: BFuP 1973, S. 492-510.
- Paulus, H.-J. Ziele, Phasen und organisatorische Probleme steuerlicher Entscheidungen in der Unternehmung, Berlin 1978.
- Preßmar, D.B. Methoden und Probleme der computergestützten Unternehmensplanung, in: SzU, Band 28, Wiesbaden 1980, S. 7-45.
- Rössler, R.,
Troll, M.,
Langner, J. Bewertungs- und Vermögenssteuergesetz, Kommentar, 12. Aufl., München 1981.
- Rose, G. Grundsätzliche und aktuelle Fragen zur Vermögensbesteuerung 1977, in: StbJb 1977/78, Köln 1978, S. 153-184.
- Scherrer, G. Die Bestimmung optimaler Gewinnausweisstrategien, in: ZfB 1973, S. 77-92.

- Schneider, D. Investition und Finanzierung, Lehrbuch der Investitions-, Finanzierungs- und Ungewißheitstheorie, 5. Aufl., Wiesbaden 1980.
- Schult, E. Die optimale Ausnutzung des § 6b EStG (Übertragung stiller Reserven), in: WPg 1972, S. 523-529.
- derselbe Zur Existenz einer Vermögensaufstellungs-
politik, in: StuW 1979, S. 43-50.
- Schulte, K.-W. Wirtschaftlichkeitsrechnung, 2. Aufl., Würzburg-Wien 1981.
- Siegel, Th. Verfahren zur Minimierung der Einkommensteuerbarwertsumme, in: BFuP 1972, S. 65-80.
- derselbe Zur Zielfunktion und Problemlösung bei der Ertragsteuerplanung, in: ZfB 1973, S. 265-294.
- derselbe Probleme und Verfahren der Ertragsteuer-
planung, in: Aschfalk, B., Hellfors, S., Marettke, A. (Hrsg.), Unternehmensprüfung und -beratung, Festschrift zum 60. Geburtstag von B. Hartmann, Freiburg i.Br. 1976, S. 223-248.
- derselbe Auseinanderfallen von Steuerentstehung und Steuerzahlung bei der Steuerbilanzplanung, in: ZfB 1980, S. 377-386.
- Streim, H. Heuristische Lösungsverfahren, Versuch einer Begriffsklärung, in: ZOR 1975, S. 143-162.
- Tipke, K. Steuerrecht, Ein systematischer Grundriß, 7. Aufl., Köln 1979.
- Vogt, F.J. Bilanztaktik, Wahlrechte des Unternehmers beim Jahresabschluß, 6. Aufl., Heidelberg 1963.
- Wacker, W.H. Steuerplanung im nationalen und transnationalen Unternehmen, Berlin 1979.
- Wagner, F.W., Dirrigl, H. Die Steuerplanung der Unternehmung, Stuttgart - New York 1980.
- Witte, Th. Heuristisches Planen, Vorgehensweise zur Strukturierung betrieblicher Planungsprobleme, Wiesbaden 1979.

- Wöhe, G. Bilanzierung und Bilanzpolitik, Betriebs-
wirtschaftlich - Handelsrechtlich -
Steuerrechtlich, 5. Aufl., München 1979.
- derselbe Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, Band-I,
Grundlagen - Der Einfluß der Besteuerung auf
das Rechnungswesen des Betriebes, 5. Aufl.,
München 1978.
- Wöhe, G. Steuerliche Planung, in: AGPLAN-Handbuch
John, G. zur Unternehmensplanung, 2.Bd., Berlin 1971,
Kennzahl 2741, S. 1-48.

Verzeichnis der Rechtsquellen

AktG	Aktiengesetz - Vom 6. September 1965, BGBI. I, S. 1089 (Stand: 14. Dezember 1976).
AO	Abgabenordnung (AO 1977) - Vom 16. März 1976, BGBI. I, S. 613, ber. 1977 I, S. 269 (Stand: 20. August 1980).
BerlinFG	Gesetz zur Förderung der Berliner Wirtschaft (Berlinförderungsgesetz - Berlin FG) - In der Fassung vom 22. Dezember 1978 (Stand: 20. August 1980).
BewG	Bewertungsgesetz (BewG) - In der Fassung vom 26. September 1974, BGBI. I, S. 2369 (Stand: 20. August 1980).
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch 1896 (BGB 1896) - Vom 18. August 1896, RGBI. S. 195 (Stand: 26. Juni 1981)
EstG	Einkommensteuergesetz 1979 (EstG 1979) - In der Fassung vom 21. Juni 1979, BGBI. I, S. 721 (Stand: 20. August 1980).
EstDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 1979 (EstDV 1979) - In der Fassung vom 24. September 1980, BGBI. I, S. 1801.
EstR	Einkommensteuer-Richtlinien für das Kalenderjahr 1978 (EstR 1978) - Vom 22. Mai 1979, BStBl. I, Sondernummer 3.
GewStG	Gewerbesteuergesetz (GewStG 1978) - In der Fassung vom 22. September 1978, BGBI. I, S. 1557 (Stand: 20. August 1980).
KStG	Körperschaftsteuergesetz 1981 (KStG 1981) - In der Fassung vom 10. Dezember 1981, BGBI. I, S. 1357 (Stand: 10. Dezember 1981).
VStG	Vermögensteuergesetz (VStG) - In der Fassung vom 17. April 1974, BGBI. I, S. 949 (Stand: 18. August 1980).
VStR	Vermögensteuer-Richtlinien für die Vermögensteuer-Hauptveranlagung 1980 (VStR 1980) - In der Fassung vom 17. Juli 1980, BGBI. I, S. 310.
ZonenRFG	Gesetz zur Förderung des Zonenrandgebietes (Zonenrandförderungsgesetz) - Vom 5. August 1971 (Stand: 20. August 1980).

Symbolverzeichnis

Symbole, die nur an einer Stelle der Arbeit verwendet wurden, sind jeweils dort erläutert; diese Symbole wurden nicht in jedem Fall in das Symbolverzeichnis aufgenommen.

Verzeichnis der wichtigsten in Kapitel 2 verwendeten Symbole

BG(t)	Steuerbemessungsgrundlage in Periode t
GV(t)	Gewinn der Periode t vor Einsatz der Manövriermasse
i	Kalkulationszinsfuß
MM	Gesamtmanövriermasse des Betrachtungszeitraumes
MM(t)	in Periode t eingesetzte Manövriermasse
s(t)	Steuersatz, der in Periode t zum Tragen kommt
ST(t)	Steuerschuld der Periode t
t	Periodenindex ($t=0,1,\dots,t_n$)
w	Parameterindex
x	Wahlrechtsobjektindex
XVB(x,t,w)	Verzichtbetrag des Aktionsparameters w beim Wahlrechtsobjekt x in Periode t
XVV(x,t,w)	Verzichtbetragsänderung des Aktionsparameters w beim Wahlrechtsobjekt x in Periode t

Verzeichnis der wichtigsten in Kapitel 3 verwendeten Symbole

Soweit die im Computerprogramm (Anhang A2) verwendeten Variablen-
namen von den in Kapitel 3 verwendeten Symbolen abweichen, sind
die Computervariablen in Schrägstrichen hinter die jeweilige Sym-
bollerläuterung gesetzt.

AAM(t)	Manövrieraufwand der Periode t /AD/
AAP(t)	Aufwandspotential der Periode t /AA/
AAV(t)	Aufwandsverrechnung in Periode t /A1/
ABEMAX(t)	maximaler Bruttoerfolg der Periode t
ABEMIN(t)	minimaler Bruttoerfolg der Periode t
ADA(x,t)	Kriterium für die Einsatzreihenfolge des Wahl- rechtsobjekts x bei der Entscheidung des Bilan- zierenden zur Aufwandverrechnung in Periode t /DW(X)/
ADE(x,t)	Kriterium für die Einsatzreihenfolge des Wahl- rechtsobjekts x bei der Entscheidung des Bilan- zierenden zur Ertragsverrechnung in Periode t
AEM(t)	Manövrierertrag der Periode t /AI/
AEP(t)	Ertragspotential der Periode t /AE/
AEV(t)	Ertragsverrechnung in Periode t /A2/
AEVKUM(t)	kumulierte Erfolgsveränderung, die im Rahmen der Steuerbilanzpolitik für die Perioden $t'=0$ bis $t'=t$ realisiert worden ist /AO(T)/
AF(x,t)	Beitrag des Wahlrechtsobjektes x zur Aktionsflexibilität der Periode t / $AF'(x,t) : A(0)$, $AF^*(x,t) : A(1)$ /
AMA(t)	Mindestaufwand der Periode t /AM/
AME(t)	Mindestertrag der Periode t /AN/
AVE(t)	vorläufiger Erfolg der Periode t /GD/

B Variablen­gruppe "Bilanz und GuV"

BAA(t)	Aufwand für die Arbeitnehmer-Altersversorgung /B(1)/
BAB(t)	Abschreibungen /B(2)/
BAF(t)	Fixer Aufwand /B(3)/
BAP(t)	Auflösung von Pensionsrückstellungen /B(4)/
BAR(t)	Auflösung der steuerfreien Rücklage /B(5)/
BAV(t)	Sachanlagevermögen /B(6)/
BBE(t)	Bestandserhöhung /B(7)/
BBG(t)	Bilanzgewinn /B(8)/
BBM(t)	Bestandsverminderung /B(9)/
BBV(t)	Bilanzverlust /B(10)/
BEK(t)	Eigenkapital /B(11)/
BFA(t)	Finanzanlagen /B(12)/
BFO(t)	Forderungen aus Lieferungen u. Leistungen /B(13)
BFU(t)	Bestände an fertigen und unfertigen Erzeugnissen /B(14)/
BGR(t)	Gewerbesteuerrückstellung /B(15)/
BGS(t)	Gewerbesteuer /B(16)/
BPR(t)	Pensionsrückstellungen /B(17)/
BRB(t)	Bestände an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen /B(18)/
BRL(t)	Steuerfreie Rücklage /B(19)/
BRV(t)	Rohstoffverbrauch /B(20)/
BSA(t)	Sonstiger Aufwand /B(21)/
BSE(t)	Sonstiger Ertrag /B(22)/
BSF(t)	Sonstige Forderungen /B(23)/
BUM(t)	Umsatzerlöse /B(24)/
BVB(t)	Verbindlichkeiten /B(25)/
BVERAV(t)	Saldo der Wertansatzänderungen der Güter des Sachanlagevermögens /BBAB/
BVERRS(t)	Saldo der Wertansatzänderungen der Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
BZA(t)	Zinsaufwand /B(26)/
BZE(t)	Zinsertrag /B(27)/
BZM(t)	Zahlungsmittel /B(28)/
BZR(t)	Zuführung zur steuerfreien Rücklage /B(29)/

C Variablengruppe "Kirchensteuer"

CF	Kirchensteuersatz (als Faktor) /0,09/
CFB(t)	Kinderfreibetrag nach § 51a EStG
CS(t)	Kirchensteuerschuld der Periode t
CV(t)	Kirchensteuervorauszahlungen der Periode t <u>nach</u> evtl. Korrektur durch den Bilanzierenden
CVV(t)	dto. <u>vor</u> evtl. Korrektur durch den Bilanzierenden
CZ(t)	Kirchensteuerzahlungssaldo der Periode t

E Variablengruppe "Einkommensteuer"

EA(t)	Summe der abzugsfähigen Sonderausgaben (ohne der in Periode t gezahlten Kirchensteuer) und der sonstigen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehenden Beträge
EC(t)	Einkommen nach § 2 Abs. 4 EStG <u>vor</u> Verlustabzug nach § 10d EStG
ED(t)	dto., <u>nach</u> Verlustvortrag, aber <u>ohne</u> Abzug des Verlustrücktrages aus Periode t+1
ED*(t)	dto., <u>nach</u> Verlustvortrag und <u>nach</u> Abzug des Verlustrücktrages aus Periode t+1
EE(t)	zu versteuerndes Einkommen der Periode t
EF(t)	vom Einkommen gem. § 2 Abs. 4 abzuziehende Beträge
EG(t)	Gesamtbetrag der Einkünfte gemäß § 2 Abs. 3 EStG der Periode t
ER(t)	Verlustbetrag, der aus Periode t in Periode t-1 zurückgetragen werden kann
ES(t)	Einkommensteuerschuld der Periode t
EU(t)	Saldo aus positiven und negativen Bestandteilen des Gesamtbetrags der Einkünfte <u>ohne</u> Einkunftsart "Einkünfte aus Gewerbebetrieb")
EV(t)	Einkommensteuervorauszahlungen der Periode t <u>nach</u> evtl. Korrektur durch den Bilanzierenden
EVV(t)	dto. <u>vor</u> evtl. Korrektur durch den Bilanzierenden
EX(t't)	Verlustvortrag aus Periode t', der in Periode t durch einen positiven Betrag EC(t) kompensiert werden kann
EZ(t)	Einkommensteuerzahlungssaldo der Periode t

F Variablengruppe "Finanzplan"

Positionen des Finanzplanes, dessen Symbole mit "B" ("S") beginnen, sind wertgleich mit den entsprechenden Bilanz- und GuV- (Saldenbilanz I) Positionen

FEA(t)	Einzahlungen aus Anlagenverkauf
FLG(t)	Einlagen
FGE(t)	Gewerbesteuererstattung
FIA(t)	Investitionsauszahlungen (Anlagenkauf)
FNA(t)	Entnahmen /FXA/
FRO(t)	Rohstoffeinkauf
FSAL(t)	Finanzplansaldo
FSALV(t)	dto. <u>vor</u> Berücksichtigung der Zinszahlungen
FVE(t)	Verkaufseinzahlungen
FZG(t)	Gewerbesteuerabzahlung

G Variablengruppe "Gewerbsteuer"

GA(t)	Auffangvariable für die Summe der a) Wertansätze substanzsteuerlich relevanter Vermögensgegenstände, die in der Steuerbilanz nicht erfaßt sind und für b) Differenzbeträge zwischen einem anderen Wertansatz als dem Teilwert und dem Teilwert bei entsprechend zu bewertenden Gütern jeweils zu Beginn der Periode t
GD(t)	Bruttoerfolg der Periode t
GE(t)	Gewerbeertrag der Periode t <u>vor</u> Berechnung und Abzug der Gewerbeertragsteuer
GF	Gewerbsteuer-Hebesatz (als Faktor)
GH(t)	Saldo aus Hinzurechnungen und Kürzungen nach § 12 Abs. 2 und 3 GewStG (für die Ermittlung des Gewerbekapitals zu Beginn der Periode t)
GK(t)	Gewerbekapital zu Beginn der Periode t
GM(t)	Saldo der gewerbeertragsteuerlichen Modifikationen nach § 8 und 9 GewStG
GS(t)	Gewerbsteuer(schuld) der Periode t
GSK(t)	Gewerbsteuer nach dem Kapital der Periode t
GV(t)	Gewerbsteuer-Vorauszahlungen der Periode t

- GW(t) Einheitswert des Betriebsvermögens zu Beginn der Periode t
- GWM(t) dto. nach Überprüfung und gegebenenfalls Abrundung, wenn Beginn der Periode t kein Hauptfeststellungszeitpunkt ist und die Grenzen der Wertfortschreibung nach § 22 Abs. 1 Nr. 2 BewG nicht überschritten sind ("maßgebender Einheitswert")
- GX(t',t) Verlustvortrag aus Periode t', der in Periode t durch einen positiven Gewerbeertrag GE(t) kompensiert werden kann
- GZ(t) Gewerbesteuerzahlungssaldo der Periode t

i Index der Anlagegüter (i=1,2,...,in)

I Variablengruppe "Indikatoren zur Kennzeichnung planungsrelevanter Merkmale der Anlagegüter"

- I1(i) Indikator zur Kennzeichnung der Art des Anlagegutes i
I1(i) = 0 nicht abnutzbar
I1(i) = 1 unbeweglich
I1(i) = 2 beweglich { abnutzbar
- I2(i) Indikator zur Kennzeichnung des Anlagegutes i hinsichtlich einer steuerbegünstigten Zwecksetzung
I2(i) = 0 keine Vergünstigung
I2(i) = 1 Vergünstigung nach § 7d EStG möglich
- I3(i) Indikator zur Kennzeichnung des Anlagegutes i hinsichtlich eines steuerbegünstigten Standortes
I3(i) = 0 keine Vergünstigung
I3(i) = 1 Vergünstigung nach § 14 Berlin FG möglich
I3(i) = 2 Vergünstigung nach § 3 Abs. 2 ZonenRFG möglich
- I4(i,t) Indikator zur Kennzeichnung, ob der Teilwert des Anlagegutes i zum Anfang der Periode t bekannt ist
I4(i,t) = 0 der Teilwert ist nicht bekannt
I4(i,t) = 1 der Teilwert ist bekannt
- IH(i,t) Indikator zur Kennzeichnung der in Periode t geltenden Restriktionen bezüglich des Abschreibungsverfahrens
IH(i,t) = 0 { lineare AfA wenn $PJ(i) < t_0 + t \wedge I1(i) > 0$
keine Restriktion sonst
IH(i,t) = 1 degressive AfA nach § 7 Abs. 2 EStG
IH(i,t) = 2 erhöhte Absetzung nach § 7d EStG
IH(i,t) = 3 erhöhte Absetzung nach § 14 BerlinFG
IH(i,t) = 4 Sonderabschreibung nach § 3 ZonenRFG

IWAB(j,t) Bewertungsabschlag nach § 80 EStDV (Importwarenabschlag) für eine Mengeneinheit der Rohstoffart j in Periode t /QH/

j Index der Rohstoffarten ($j=1,2,\dots,j_n$)

J Variablengruppe "Indikatoren zur Kennzeichnung planungsrelevanter Merkmale der Rohstoffarten"

J1(j) = 1 bedeutet: das Gut j ist ein vertretbares Gut

J2(j) = 1 bedeutet: das Gut j ist ein Wirtschaftsgut im Sinne des § 80 EStDV

k Index der Pensionsverpflichtungen ($k=1,2,\dots,k_n$)

K Variablengruppe "Planungsrelevante Merkmale der Pensionsverpflichtungen"

KH(k,t) Indikator, der die für Periode t fest determinierte Auflösungsmethode der Rückstellung für Pensionsverpflichtung k angibt

KH(i,t) = 0 keine Restriktion

KH(i,t) = 1 versicherungsmathematische Auflösung

KH(i,t) = 2 buchhalterische Auflösung

KI(k,t) Indikator, der angibt, ob der Barwert der Pensionsverpflichtung k am Ende der Periode t gegenüber dem Barwert am Ende der Vorperiode um mehr als 25 % gestiegen ist (Indikatorwert gleich eins)

KJ(k) Jahr der Beendigung des Dienstverhältnisses des Arbeitnehmers, für den die Verpflichtung k eingegangen wurde

KK(k) Jahr des Eintritts des Versorgungsfalles des Arbeitnehmers, für den die Verpflichtung k eingegangen wurde

l Index der (Halb-)Fertigprodukte ($l=1,2,\dots,l_n$)

P Variablengruppe "Anlagevermögen"

- PA(i) Anschaffungsausgabe des Anlagegutes i (modelllexogene Größe)
- PAA(i,t) Ausgangsbetrag zur Berechnung des substanzsteuerlichen Wertansatzes des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t /PA(I)/
- PAM(i,t) mutmaßliche Anschaffungskosten des Gutes i zu Beginn der Periode t /PT(I,T) wenn $I_4(I,T)=0$ /
- PAMAX(i,t) hinsichtlich Anlagegut i in Periode t maximal verrechenbarer Aufwand /P4(I)/
- PAMIN(i,t) hinsichtlich Anlagegut i in Periode t minimal verrechenbarer Aufwand /P3(I)/
- PB(i,t) Buchwert des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t (d.h. am Ende der Vorperiode) bzw. Anschaffungsausgabe, wenn das Gut in Periode t beschafft wurde
- PBFIKT(i,t) fiktiver Buchwert des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t (erforderlich für die Berechnung der Sonderabschreibung nach § 3 Abs. 2 ZonenRFG) /PB(I,T)/
- PDEG(i,t) Jahresabschreibungsbetrag des Anlagegutes i bei degressiver Abschreibung /H2/
- PG(t) substanzsteuerlicher Wertansatz der zu Beginn der Periode t noch vorhandenen, aber bereits voll abgeschriebenen geringwertigen Wirtschaftsgüter
- PJ(i) Anschaffungsjahr des Anlagegutes i
- PK(i) Abgangsjahr des Anlagegutes i
- PLIN(i,t) Jahresabschreibungsbetrag des Anlagegutes i bei linearer Abschreibung /H1/
- PM(i) Anschaffungsmonat des Anlagegutes i
- PMAX(i,t,w) Aufwandpotential, d.h. maximal möglicher Abschreibungsbetrag des Anlagegutes i in Periode t beim Abschreibungsverfahren w /P2(I,W)/
- PMAXT(i,t,w) dto. nach Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur wegen zwingender Teilwertabschreibung /P2(I,W)/
- PMIN(i,t,w) Mindestabschreibung des Anlagegutes i in Periode t beim Abschreibungsverfahren w /P1(I,W)/
- PMINT(i,t,w) dto. nach Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur wegen zwingender Teilwertabschreibung /P1(I,W)/
- PN(i) Zeitraum, auf den die (planmäßigen) Abschreibungen des Anlagegutes i verteilt werden (beginnt am Anfang des Jahres, in dem das Gut angeschafft wird; modellendogene Größe)
- PNEX(i) Nutzungsdauer des Anlagegutes i (modelllexogene Größe) /PN(I)/

- PR(i,t) Restnutzungsdauer des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t
- PS(i,t) substanzsteuerlicher Wertansatz des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t
- PT(i,t) Teilwert des Anlagegutes i zu Beginn der Periode t /PT(I,T) wenn $I4(I,T)=1$ /
- PV(i) Nettoverkaufseinzahlung des Anlagegutes i (d.h. nach Abzug von Demontageausgaben)
- PW(t) Anschaffungskosten der in Periode t beschafften und auch sofort abgeschrieben geringwertigen Wirtschaftsgüter
- PX(i,t) Betrag, um den der Buchwert des Anlagegutes i zum Ende der Periode t vermindert wird
- PXV(i,t) Buchwertverminderung des Anlagegutes i in Periode t vor Überprüfung und gegebenenfalls Korrektur wegen fakultativer Teilwertabschreibung /PX(I,T)/
- PY(i,t) Betrag, um den der Buchwert des Anlagegutes i zum Ende der Periode t erhöht wird
- PZ(i) Anteil des ersten Nutzungsjahres des Anlagegutes i, für den keine Abschreibung vorgenommen wurde
- PZP(i,t) Zuschreibungspotential des Gutes i in Periode t

Q Variablengruppe "Rohstoffe"

- QA(j) Anschaffungsausgabe einer Einheit der Rohstoffart j (modellexogene Größe)
- QB(j,t) Buchwert einer Einheit der Rohstoffart j zu Beginn der Periode t bzw. Anschaffungsausgabe, wenn der Rohstoff in Periode t beschafft wurde
- QBIWAB(j,t) Buchwert einer Einheit der Rohstoffart j, auf den mit Hilfe des Importwarenabschlags heruntergegangen werden kann
- QBV(j,t+1) vorläufiger Buchwert einer Einheit der am Ende der Periode t vorhandenen Rohstoffart j, d.h. vor Wahlrechtsausübung, aber bereits nach u.U. erforderlicher Teilwertabschreibung /QB(J,T)/
- QC(j,t) Betrag, um den der Wertansatz der Rohstoffart j mit Hilfe eines Importwarenabschlags am Ende der Periode t vermindert wird
- QJ(j) Zugangsjahr der Rohstoffart j
- QIA(j,t) Betrag, der im Rahmen des sog. Importwarenabschlags nach § 80 EStDV für Rohstoffart j in Periode t als Aufwand verrechnet werden kann

- QL(j,t) Betrag, der hinsichtlich Rohstoffart j der Preissteigerungsrücklage am Ende der Periode t zugeführt wird /Q8(J)/
- QMAX(j,t) Aufwandspotential der Rohstoffart j in Periode t /Q4(J)/
- QMIN(j,t) Mindestaufwand bezüglich Rohstoffart j in Periode t /Q3(J)/
- QP(j,t) Börsen- bzw. Marktpreis einer Einheit der Rohstoffart j zu Beginn der Periode t (unterstellt: dieser Wert ist gleich dem Teilwert)
- QPS(j,t) Faktor der berücksichtigungsfähigen Preissteigerung nach § 74 Abs. 2 EStDV /H/
- QR(j,t) Höchstbetrag der Preissteigerungsrücklage, die in Periode t für Rohstoffart j gebildet werden kann
- QS(t) substanzsteuerlicher Wertansatz der zu Beginn der Periode t vorhandenen Rohstoffe
- QX(j,t) mengenmäßiger Bestand des Rohstoffes j zu Beginn der Periode t bzw. Zugangsmenge, wenn der Rohstoff in Periode t beschafft wurde
- QY(j,t) Betrag, um den der Wertansatz der Rohstoffart j am Ende der Periode t durch eine Teilwertzuschreibung erhöht wird
- QZP(j,t) Zuschreibungspotential der Rohstoffart j in Periode t

R Variablengruppe "Pensionsrückstellungen"

- RA(k,t) Mindestauflösungsbetrag der Rückstellung für Pensionsverpflichtung k in Periode t
- RB(k,t) Buchwert der Rückstellung für die Pensionsverpflichtung k zu Beginn der Periode t
- RE(k,t) Manövrierertrag der Pensionsverpflichtung k in Periode t
- RMAX(k,t) Höchstbetrag der Zuführung zur Rückstellung für Pensionsverpflichtung k in Periode t /RM(K)/
- RP(k,t) Höchstbetrag der Auflösung der Rückstellung für Pensionsverpflichtung k in Periode t
- RS(t) substanzsteuerlicher Wertansatz der zu Beginn der Periode t bestehenden Pensionsverpflichtungen
- RT(k,t) Teilwert der Pensionsverpflichtung k zu Beginn der Periode t
- RX(k,t) Betrag, der der Pensionsrückstellung für Verpflichtung k in Periode t zugeführt wird
- RY(k,t) Betrag, um den die Pensionsrückstellung in Periode t aufgelöst wurde
- RZ(k,t) in Periode t geleistete Versorgungszahlung aus der Pensionsverpflichtung k

S Variablengruppe "Saldenbilanz I"

Positionen der Saldenbilanz I, deren Symbole mit "B" beginnen, sind wertgleich mit den entsprechenden Bilanz- und GuV-Positionen (siehe dort)

SAA(t)	Aufwand für die Arbeitnehmer-Altersversorgung /S(1)/
SAV(t)	Sachanlagen /S(6)/
SGS(t)	Gewerbesteuer /S(16)/
SRB(t)	Bestände an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen /S(18)/
SSA(t)	Sonstiger Aufwand /S(21)/
SSE(t)	Sonstiger Ertrag /S(22)/

t	Periodenindex ($t=0,1,\dots,tn$)
t0	Basisjahr (Kalenderjahr)
th	Anzahl der Jahre, um die das Basisjahr zu erhöhen ist, um auf die Periode des nächsten Hauptfeststellungszeitpunktes zu kommen, sofern das Basisjahr nicht selbst mit einem Hauptfeststellungszeitpunkt beginnt ($th \in \{0,1,2\}$)

U Variablengruppe "(Halb-)Fertigprodukte"

UB(l,t)	Buchwert einer Mengeneinheit der Produktart l zu Beginn der Periode t
UC(l,t)	aktivierungspflichtige Aufwendungen, die über den Rohstoff- und Halbfabrikateverbrauch hinaus für die Herstellung einer Einheit der Produktart l in Periode t anfallen
UH(l,t)	in Periode t hergestellte Stückzahl der Produktart l
UL(l,t,t')	Mengeneinheiten der Produktart l, die am Ende der Periode t noch aus der Vorperiode von t' vorhanden sind (es gilt: $1 \leq t' \leq t$)
UP(l,t)	Verkaufspreis einer Mengeneinheit der Produktart l in Periode t
UQ(l,j,t)	Produktionskoeffizient der Produktart l in Periode t (= Mengeneinheiten des Rohstoffes j, die zur Erzeugung einer Einheit der Produktart l in Periode t benötigt werden)

- UR(1,t,t') Mengeneinheiten der Produktart 1, die am Ende der Periode t noch aus den Vorperioden von t' vorhanden sind (es gilt: $1 \leq t' \leq t$)
- US(t) substanzsteuerlicher Wertansatz der zu Beginn der Periode t vorhandenen (Halb-)Fertigprodukte
- UU(1',1) Mengeneinheiten des Halbfertigproduktes 1, die in eine Einheit des (Halb-)Fertigproduktes 1' eingehen
- UW(1,t) Bilanzansatz des Lagerbestandes der (Halb-)Fertigfabrikatart 1 in Periode t
- UX(1,t) zu Beginn der Periode t (d.h. am Ende der Periode t-1) vorhandene Mengeneinheiten der Produktart 1

V Variablengruppe "Vermögensteuer"

- VFB(t) Vermögensteuer-Freibeträge nach § 6 VStG /70.000 DM/
- VG(t) Gesamtvermögen zu Beginn der Periode t
- VGM(t) dto. nach Überprüfung und gegebenenfalls Abrundung, wenn Beginn der Periode t kein Hauptfeststellungszeitpunkt ist und die Grenzen der Wertfortschreibung nach § 16 Abs. 1 Nr. VStG nicht überschritten sind ("maßgebendes Gesamtvermögen")
- VS(t) Vermögensteuerschuld der Periode t
- VU(t) diejenigen Bestandteile des Gesamtvermögens des Steuerpflichtigen zu Beginn der Periode t, die weder im Einheitswert des Betriebsvermögens enthalten sind noch persönliche Steuerschulden bzw. -erstattungsansprüche darstellen
- VV(t) Vermögensteuervorauszahlung der Periode t nach evtl. Korrektur durch den Bilanzierenden
- VVV(t) dto. vor evtl. Korrektur durch den Bilanzierenden /VV(tI)/
- VZ(t) Vermögensteuerzahlungssaldo der Periode t

w Index für Abschreibungsverfahren

- w=0 lineare Abschreibung
- w=1 degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 2 EStG
- w=2 erhöhte Absetzung nach § 7d EStG
- w=3 erhöhte Absetzung nach § 14 BerlinFG
- w=4 Sonderabschreibung nach § 3 ZonenRFG
- w=5 Teilwertabschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG
- w=6 Sofortabschreibung nach § 6 Abs. 2 EStG

Y Variablengruppe "Preissteigerungsrücklage"

- YB(t',t) Betrag, der der am Ende der Periode t bestehenden Preissteigerungsrücklage in Periode t' zugeführt wurde
/für t'=t : BRLZUF/
YMAX(t) Ertragspotential, d.h. maximaler Auflösungsbetrag der Preissteigerungsrücklage in Periode t /YA/
YMIN(t) Mindestertrag, d.h. Pflichtauflösungsbetrag der Preissteigerungsrücklage in Periode t /YB(T6-6,T)/
YY(t) Auflösungsbetrag der Preissteigerungsrücklage am Ende der Periode t /BAUFRL/

Z Variablengruppe "Zukunftsdaten"

- ZEN(t) autonome Entnahmen (ohne Subjektsteuerzahlungen)
ZHZ(t) Habenzinssatz
ZSZ(t) Sollzinssatz

Lebenslauf

Geburtsdatum und -ort: 01. Januar 1952 in Oberkassel/Siegbkreis

Eltern: Generalkonsul Heinrich Maus
Hildegard Maus, geb. Groth

Staatsangehörigkeit: deutsch

Schulen

1959 - 1963 Deutsche Schule in Montevideo/Uruguay
1964 - 1972 Städtisches Siebengebirgsgymnasium (Neusprach-
liches Gymnasium) in Bad Honnef
17. Mai 1972 Abitur

Studium

WS 1972/73 - Studium der Betriebswirtschaftslehre an der
SS 1977 Westfälischen Wilhelms-Universität Münster
20. Oktober 1977 Prädikatsexamen (Diplom-Kaufmann)

Beruf

November 1977 - Wissenschaftliche Hilfskraft am Lehrstuhl für
März 1978 Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Organisation
und EDV der Universität Münster
April 1978 - Verwalter der Stelle eines wissenschaftlichen
September 1981 Assistenten (ebenda)
seit Februar 1982 Prüfungsassistent in einer Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft in Münster



